

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 929/2025-T

Tema: IVA-Taxa Reduzida-Verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA-  
Empreitada de reabilitação urbana; ARU e ORU

## **SUMÁRIO:**

**I - Só beneficiam da taxa de 6% de IVA prevista, conjugadamente, nos artigos 18.º, al. a) e na Verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, as empreitadas de reabilitação urbana.**

**II - Conforme Acórdão do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo (STA) n.º 0430/16, proferido no âmbito de Recurso para Uniformização de Jurisprudência, de 26 de Março de 2025, a qualificação como “empreitada de reabilitação urbana” pressupõe a existência de uma empreitada e a sua realização em Área de Reabilitação Urbana para a qual esteja previamente aprovada uma Operação de Reabilitação Urbana.**

Os Árbitros Guilherme W. d'Oliveira Martins, Fernando Miranda Ferreira e João Belo Nunes, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral Coletivo, decidem o seguinte:

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **I. RELATÓRIO**

A..., S.A., NIPC..., com sede na Rua ..., n.º..., ..., ...-... ... (...), veio requerer a constituição de Tribunal Arbitral e apresentar o seu pedido de PRONÚNCIA ARBITRAL para apreciação da legalidade dos atos tributários em sede de IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO (IVA) e JUROS COMPENSATÓRIOS, respeitantes aos períodos de tributação de 2023, no valor total de € 628.855,97, É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral Coletivo (TAC) foi aceite pelo Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) e automaticamente notificado à AT no dia 27 de outubro de 2025.

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou como árbitros os signatários desta decisão, tendo sido notificadas as partes em 16 de dezembro de 2025, que não manifestaram vontade de recusar a designação, nos termos do artigo 11.º n.º1 alíneas a) e b) e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

O TAC encontra-se, desde 7 de janeiro de 2026, regularmente constituído e é materialmente competente à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 30.º, n.º 1, do RJAT.

Notificada para o efeito, a Requerida, apresentou a sua resposta a 11 de fevereiro de 2026.

Em 12 de fevereiro de 2026, o Tribunal Arbitral proferiu o seguinte despacho:

*“1. Pretende este Tribunal Arbitral, ao abrigo do princípio da autonomia na condução do processo, previsto no artigo 16.º, alínea c) do RJAT, dispensar a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, por desnecessária, atendendo a que a questão em discussão é apenas de direito e a prova produzida é meramente documental.*”

2. Por outro lado, estando em causa matéria de direito, que foi claramente exposta e desenvolvida, quer no Pedido arbitral, quer na Resposta, dispensa-se a produção de alegações escritas devendo o processo prosseguir para a prolação da sentença.

3. Informa-se que a Requerente deverá proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, no prazo de 10 dias a contar desta notificação.

4. Em nome do princípio da colaboração das partes solicita-se o envio das peças processuais em versão word.

*Notifiquem-se as partes do presente despacho.”*

## II. DESCRIÇÃO SUMÁRIA DOS FACTOS

### II.1 POSIÇÃO DA REQUERENTE

A Requerente fundamenta o seu pedido nos seguintes termos:

- a) Vem o Pedido de Pronúncia Arbitral deduzido dos atos tributários de liquidação adicional de IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO (IVA) e respetivos JUROS COMPENSATÓRIOS que infra melhor se identificam (*cf.* documentos juntos n.ºs 1 a 22:

PERIODO	NATUREZA	N.º DA LIQUIDAÇÃO	VALOR (€)
2023.01	IVA	2025...	48.421,26
2023.01	JC	2025 ..	4.420,26
2023.02	IVA	2025 ...	94.994,14
2023.02	JC	2025 ...	8.359,48
2023.03	IVA	2025...	102.135,99
2023.03	JC	2025...	8.663,37

2023.04	IVA	2025 ...	30.452,41
2023.04	JC	2025 ...	2.476,23
2023.05	IVA	2025 ...	37.106,85
2023.05	JC	2025 ...	2.899,41
2023.06	IVA	2025 ...	49.799,02
2023.06	JC	2025 ...	3.552,78
2023.07	IVA	2025 ...	45.983,52
2023.07	JC	2025 ...	3.280,57
2023.08	IVA	2025 ...	43.908,82
2023.08	JC	2025 ...	2.988,20
2023.09	IVA	2025 ...	58.742,50
2023.09	JC	2025 ...	3.785,27
2023.10	IVA	2025 ...	38.887,12
2023.10	JC	2025...	2.377,97
2023.11	IVA	2025 ...	33.668,93
2023.11	JC	2025 ...	1.951,87

- b) Os atos de liquidação adicional aqui postos em crise foram promovidos no decurso de ação inspetiva externa ao sujeito passivo no que respeita aos períodos de tributação de 2023, despoletada ao abrigo da Ordem de Serviço nº OI2024..., tendo simplesmente como Motivo o «Controlo declarativo».
- c) Neste contexto, no sentido de sustentar a liquidação do IVA que está na mira do presente pedido de pronúncia arbitral, a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante AT) sustenta que:
- «(...) é competência própria da AT atestar se determinada empreitada reúne, ou não, os requisitos de facto e de direito para que lhe seja aplicada a taxa reduzida - 6% - prevista na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA.
- d) Assim, apesar de as ditas certidões (parecer) camarárias aludirem à verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA, estas não podem (nem devem) ser atendidas como constituindo certidões em que a Câmara Municipal de Vila Nova de Gaia atesta que às obras

identificadas deve ser aplicada a taxa de 6% prevista na referida verba 2.23, porquanto a Câmara Municipal não tem competência própria para o atestar.

- e) Portanto, conclui-se que à data dos factos em análise - 2023 - não estão reunidos os requisitos para aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA às referidas construções, pelo que as respetivas empreitadas se encontram sujeitas à taxa normal de imposto - 23% - prevista no CIVA, artigo 18.º, n.º 1, alínea c).
- f) Em face de todo o exposto, nas operações que lhe foram faturadas [ver quadros 10 e 11] no total de 3.435.885,78, respeitantes às referidas empreitadas de construção dos edifícios “...” (lote 5) e “...” (lote 9), o SP deveria [por força do disposto no CIVA, art.º 2.º, n.º 1, al. j] ter autoliquidado IVA à taxa normal - 23% - cf. CIVA, art. 18.º, n.º 1, al. c).»
- g) Consequentemente, a AT, através de correções meramente aritméticas e apoiando-se no disposto no artigo 18º, nº 1, alínea c), do Código do IVA, efetuou um ajustamento à taxa do IVA aplicada nas operações faturadas à Requerente (auto liquidação segundo a regra de inversão do sujeito passivo), respeitantes aos serviços de construção civil nas empreitadas de construção dos edifícios “...” (lote 5) e “...” (lote 30), apurando imposto em falta no total de € 584.100,56,
- h) correspondente à diferença entre a taxa de imposto reduzida de 6%, aplicada nessas operações, de conformidade com a verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, e a taxa normal de imposto de 23% que a AT entende ser a devida,
- i) resultando numa correção ao imposto liquidado no mesmo montante, gerando, com os respetivos juros compensatórios, a liquidação de imposto no montante total de € 628.855,97, objeto do presente Pedido de Pronúncia Arbitral.
- j) Porém, a decisão de liquidação da AT, constitui uma violação do princípio da boa-fé e da tutela da confiança, princípio consagrado constitucionalmente, por desrespeitar o conteúdo de informações vinculativas por si prestadas a pedido da Requerente, sobre o enquadramento legal das operações de construção civil aqui em causa e respetiva taxa de IVA aplicável.

- k) Assim, tendo o conforto da argumentação que adiante se desenvolverá, não pode a Requerente consentir nos atos tributários de liquidação do imposto e juros compensatórios *sub judice*, os quais se mostram ilegais.

## II.2. POSIÇÃO DA REQUERIDA

Por seu turno, a Requerida fundamenta a sua posição nos seguintes termos:

- a) A Requerente foi sujeita ao Procedimento de Inspeção Tributária (PIT) suportado pela ordem de serviço n.º OI2024..., e na sequência do mesmo foi notificada das liquidações adicionais (LA) de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e respetivas liquidações de juros compensatórios (JC), a seguir identificadas:
- LA n.º 2025 ... (2023/01) - €48.421,26;
  - LA n.º 2025... (2023/01) – JC – €4.420,26
  - LA n.º 2025... (2023/02) - €94.994,14;
  - LA n.º 2025... (2023/02) – JC – €8.359,48;
  - LA n.º 2025... (2023/03) - €102.135,99;
  - LA n.º 2025 ... (2023/03) – JC – €8.663,37;
  - LA n.º 2025... (2023/04) - €30.452,41;
  - LA n.º 2025... (2023/04) – JC – €2.476,23;
  - LA n.º 2025... (2023/05) - €37.106,85;
  - LA n.º 2025 ... (2023/05) – JC – €2.899,41;
  - LA n.º 2025... (2023/06) - €49.799,02;
  - LA n.º 2025 ... (2023/06) – JC – €3.552,78;
  - LA n.º 2025 ... (2023/07) - €45.983,52;
  - LA n.º 2025 ... (2023/07) – JC – €3.280,57;
  - LA n.º 2025... (2023/08) - €43.908,82;
  - LA n.º 2025... (2023/08) – JC – €2.988,20;
  - LA n.º 2025 ... (2023/09) - €58.742,50;
  - LA n.º 2025 ... (2023/09) – JC – €3.785,27;

- LA n.º 2025 ... (2023/10) - €38.887,12;
  - LA n.º 2025 ... (2023/10) – JC – €2.377,97;
  - LA n.º 2025 ... (2023/11) - €33.668,93 e
  - LA n.º 2025 ... (2023/11) – JC – €1.951,87.
- b) As correções inspetivas meramente aritméticas resultantes da autoliquidação de IVA por uma taxa inferior à devida, ascendem a €584.100,56 (cf. quadro resumo a págs. 4 do Relatório de Inspeção Tributária e Aduaneira – RIT – suportado pela ordem de serviço n.º OI2024... e art.º 5.º do PPA).
- c) Não se conformando com a legalidade dos atos tributários, a A... requer a declaração de ilegalidade e a consequente anulação dos mesmos, com base nos fundamentos que em seguida, em síntese, se expõem.
- d) Os factos são os constantes do RIT, que possui valor probatório qualificado (*cf.* artigos 76.º, n.º 1 da LGT e 371.º do C.Civil) e, que se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais, como parte da presente Resposta, escusando-nos, por motivos de economia processual a repetir o ali feito constar pelos SIT.
- e) Destaca-se, de entre aqueles factos, o seguinte,
- f) As empreitadas que deram origem às facturas em apreço, foram realizadas sobre imóveis sítos em zona para a qual se encontrava previamente aprovada uma Área de Reabilitação Urbana - ARU Cidade de Gaia (adiante apenas designada por ARU), mas para a qual não se encontrava aprovada nenhuma Operação de Reabilitação Urbana (adiante apenas designada por ORU).
- g) Deve assim julgar-se assente que à data dos factos e, para a referida ARU, não se encontrava aprovada qualquer ARU (facto que de resto nem sequer é controvertido).
- h) No ano de 2023, a relacionada “B..., SA”, com o NIF ..., prestou serviços de construção civil, no total de €3.434.785,78 (valor sem IVA), que faturou à Requerente (cf. ponto V.1. a págs.12 do RIT).
- i) Os serviços em causa, adquiridos pela Requerente àquela sociedade, respeitam às empreitadas de construção dos edifícios: “...” e “...” (cf. ponto V.1. a págs.12 do RIT).
- j) Da análise à contabilidade da Requerente, constata-se que autoliquidou o IVA referente a tais operações, nos termos da alínea j) do n.º 1 do art.º 2.º do Código do

- IVA, destacando-se a aplicação da taxa reduzida de IVA de 6% sobre tais aquisições – no valor de €3.434.785,78 – efetuadas à relacionada “B..., SA”, por ter entendido ser aplicável a verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA, com referência às mencionadas empreitadas de construção de edifícios (cf. págs. 12, 13 e 14 do RIT).
- k) A questão controvertida prende-se, assim, com o enquadramento jurídico-tributário das obras relativamente à aplicação da taxa reduzida de IVA prevista na verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA.
- l) Sobre esta matéria a Requerente apresentou, em 2020-12-06, o pedido de informação vinculativa (PIV n.º 19317) relativo à construção de edifícios “...” (lote 5) e “...” (lote 30) – cf. págs. 14 do RIT.
- m) Deve ser julgado como provado que do pedido de informação vinculativa apresentado pela Requerente e, ao qual veio a ser atribuído o n.º 19317 (adiante apenas designado por PIV), fez a Requerente constar, para além do mais o seguinte:

**17.º**

Da conjugação dos conceitos de empreitada e de reabilitação urbana temos que, para efeitos de aplicação da verba 2.23 da tabela I anexa ao CIVA, entende-se por empreitada de reabilitação urbana:

- i. a realização de uma determinada obra de construção, reconstrução, ampliação, alteração, conservação ou demolição;
- ii. numa área territorialmente delimitada que justifica uma intervenção integrada, através de uma operação de reabilitação

urbana aprovada em instrumento próprio ou em plano de pormenor de reabilitação urbana, isto é, numa área integrada numa zona de reabilitação urbana.

- n) Ou seja, o PIV apresentado pela Requerente, tinha como pressuposto, o seu próprio reconhecimento, de que no enquadramento da operação, apenas se consideraria empreitada de reabilitação urbana, para efeitos de aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, através da “conjugação dos conceitos de empreitada e de reabilitação urbana”, “a realização de uma determinada obra”, “numa área territorialmente delimitada que justifica um intervenção integrada, através de uma operação de reabilitação urbana aprovada em instrumento próprio ou em plano de pormenor de reabilitação urbana”...

- o) E, é neste contexto, da exigência de ORU previamente aprovada, pressuposto de aplicação da taxa reduzida, reconhecida pela Requerente, que a Informação Vinculativa é prestada.
- p) Nesse contexto, vem a Informação Vinculativa a dizer que estão sujeitas a taxa reduzida, “as empreitadas de reabilitação urbana, tal como definida(s) em diploma específico”.
- q) Desenvolvendo de seguida, que:

6. O Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, estabelece o "Regime jurídico da reabilitação urbana".

7. De acordo com excerto do respetivo preambulo, o regime jurídico da reabilitação urbana estrutura as intervenções de reabilitação com base em dois conceitos fundamentais: o conceito de «área de reabilitação urbana», cuja delimitação pelo município tem como efeito determinar a parcela territorial que justifica uma intervenção integrada no âmbito deste diploma, e o conceito de «operação de reabilitação urbana», correspondente à estruturação concreta das intervenções a efetuar no interior da respetiva área de reabilitação urbana.

8. Conforme o disposto no artigo 2.º deste regime, dedicado às definições, entende-se por:

- «Área de reabilitação urbana» a área territorialmente delimitada que, em virtude da insuficiência, degradação ou obsolescência dos edifícios, das infraestruturas, dos equipamentos de utilização coletiva e dos espaços urbanos e verdes de utilização coletiva, designadamente no que se refere às suas condições de uso, solidez, segurança, estética ou salubridade, justifique uma intervenção integrada, através de uma operação de reabilitação urbana aprovada em instrumento próprio ou em plano de pormenor de reabilitação urbana - Cf. Alínea b);

- «Reabilitação urbana» a forma de intervenção integrada sobre o tecido urbano existente, em que o património urbanístico e imobiliário é mantido, no todo ou em parte substancial, e modernizado através da realização de obras de remodelação ou beneficiação dos sistemas de infraestruturas urbanas, dos equipamentos e dos espaços urbanos ou verdes de utilização coletiva e de obras de construção, reconstrução, ampliação, alteração, conservação ou demolição dos edifícios - Cf. Alínea j);

- «Operação de reabilitação urbana» o conjunto articulado de intervenções visando, de forma integrada, a reabilitação urbana de uma determinada área - Cf. Alínea h);

9. Por sua vez, o artigo 7.º, n.º 1 determina que a reabilitação urbana em áreas de reabilitação urbana é promovida pelos municípios, resultando da aprovação:

a) Da delimitação de áreas de reabilitação urbana; e

b) Da operação de reabilitação urbana a desenvolver nas áreas delimitadas de acordo com a alínea anterior, através de instrumento próprio ou de um plano de pormenor de reabilitação urbana.

10. A operação de reabilitação urbana deve obedecer ao disposto no artigo 17.º do regime se desenvolvida através de instrumento próprio ou ao artigo 18.º e seguintes se desenvolvida através de plano de pormenor de reabilitação urbana.

11. Em qualquer dos casos, a sua aprovação deve conter:

a) A definição do tipo de operação de reabilitação urbana; e

b) A estratégia de reabilitação urbana ou o programa estratégico de reabilitação urbana, consoante a operação de reabilitação urbana seja simples ou sistemática.

12. Tratando-se de plano de pormenor de reabilitação urbana, este obedece ao disposto nos artigos 101.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 80/2015, de 14 de maio (que aprova a revisão do regime jurídico dos instrumentos de gestão territorial), por força do n.º 1 do artigo 21.º do regime jurídico da reabilitação urbana.

- r) É manifesta a referência na Informação vinculativa, à aprovação de uma ORU (ou de um plano de pormenor de reabilitação urbana), como condição para a aplicação da taxa reduzida.
- s) Um destinatário médio, ao receber a informação prestada, depreende que para a Requerida, o conceito de “empreitada de reabilitação urbana, tal como definida em diploma específico”, importa a prévia aprovação de uma ORU.
- t) E, tal resulta logo de seguida reforçado, pela conclusão constante do ponto 17.º da mesma informação, quando se afirma que:  
“Do exposto resulta que a localização de um prédio em área de reabilitação urbana não constitui condição suficiente para se afirmar que as operações sobre ele efectuadas se subsumem no conceito de reabilitação urbana constante do respectivo regime jurídico e, conseqüentemente, possa beneficiar da aplicação da taxa reduzida de imposto (enquanto não se verificarem os restantes condicionalismos previstos na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, já referidos no ponto 5)”.
- u) Ora, aquele n.º 5 diz que só se aplica a verba a uma empreitada, de reabilitação urbana, sendo que nos pontos 6.º a 12.º da mesma informação (acima transcritos), manifestamente se aprofunda, que empreitada de reabilitação urbana, pressupõe a aprovação de uma ARU e de uma ORU (ou plano de pormenor de reabilitação urbana).
- v) Só neste contexto, termina a informação vinculativa por concluir que, poderá vir a ser aplicável à operação a taxa reduzida, se verificados os demais condicionalismos, nomeadamente o de se tratar de empreitada, “sempre que, a entidade competente para o efeito comprove/considere que a operação se situa em área de reabilitação urbana e ainda que consubstancia uma operação de reabilitação urbana”.
- w) Ora, se no desenvolvimento da questão a Requerida explicitou (a par do entendimento da Requerente feito constar do PIV), que uma operação de reabilitação urbana, pressupõe a aprovação de uma ORU, bom está de ver, que para que se aplique a taxa reduzida, entendeu a Requerida na PIV, que necessário seria que a entidade competente (no caso, a C.M. de V.N. de Gaia) comprove a prévia aprovação dessa ORU.

- x) Pois que de outra forma, a ser apenas exigida a ARU, a resposta tinha sido logo positiva ao invés de negativa, como foi.
- y) Deve, assim, ser julgado provado que a Requerida na resposta ao PIV, informou a Requerente de que para a aplicação da taxa reduzida de imposto não bastava a situação do prédio em ARU. Mas também, que se tratasse de uma operação de reabilitação urbana (tal como definida em diploma específico), conceito este que importa aprovação de uma ORU ou de um plano de pormenor, nos termos dos artigos 17.º ou 18.º (respectivamente), do RJRU.
- z) Assim, em síntese, do enquadramento jurídico-tributário notificado à Requerente, no que concerne à aplicação da verba 2.23 da lista I anexa do Código do IVA, resulta claro que só beneficiam da taxa reduzida de IVA de 6%, as empreitadas de reabilitação urbana realizadas em área de reabilitação urbana (ARU) para a qual esteja previamente aprovada uma operação de reabilitação urbana (ORU).
- aa) No RIT não se coloca em causa a existência de empreitada, encontrando-se a mesma sustentada através da junção de vários contratos (2) celebrados com a relacionada “B..., SA”, pelo que se conclui pela validação dessa primeira condição de aplicação da verba 2.23 (cf. págs. 16 do RIT).
- bb) No que respeita à segunda condição – existência de empreitada realizada em imóvel ou espaço público localizado em ARU – a Requerente apresentou certidões emitidas pela Câmara Municipal (CM) de Gaia que atestam que as obras de edificação/construção a realizar nos lotes: 5 e 30 - empreitadas de construção dos edifícios “...” (lote 5) e “...” (lote 30) -, se localizam em ARU, nomeadamente na ARU Cidade de Gaia (cf. págs. 16 do RIT).
- cc) Não obstante, da consulta ao Portal da Habitação verifica-se que não existe ORU aprovada relativa à delimitação da ARU Cidade de Gaia (cf. págs. 17 do RIT).
- dd) Deste modo, apesar de as ditas certidões aludirem à verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, estas não podem (nem devem) ser entendidas como certidões que comprovam que às obras identificadas deve ser aplicada a taxa de 6%, porquanto aquela entidade não tem competência para tal.

- ee) Concluiu-se, assim, que à data dos factos em análise – 2022 – não se encontravam reunidos os requisitos para a aplicação da verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA às referidas construções, pelo que as empreitadas se encontram sujeitas à taxa normal de imposto – 23% - prevista na alínea c) do n.º 1 do art.º 18.º do Código do IVA.
- ff) Face ao exposto, nas operações que lhe foram faturadas relativas às empreitadas de construção dos edifícios “...” e “...”, apurou-se imposto em falta no montante de €584.100,56.

### **III. SANEAMENTO**

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (*vide* artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

### **IV. FUNDAMENTAÇÃO**

#### **IV.1. MATÉRIA DE FACTO**

##### **Factos dados como provados**

Considera-se como provada a seguinte matéria de facto:

- a) A Requerente foi sujeita ao Procedimento de Inspeção Tributária (PIT) suportado pela ordem de serviço n.º OI2024..., e na sequência do mesmo foi notificada das

liquidações adicionais (LA) de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e respetivas liquidações de juros compensatórios (JC), a seguir identificadas:

- LA n.º 2025 ... (2023/01) - €48.421,26;
- LA n.º 2025... (2023/01) – JC – €4.420,26
- LA n.º 2025... (2023/02) - €94.994,14;
- LA n.º 2025 ... (2023/02) – JC – €8.359,48;
- LA n.º 2025 ... (2023/03) - €102.135,99;
- LA n.º 2025 ... (2023/03) – JC – €8.663,37;
- LA n.º 2025... (2023/04) - €30.452,41;
- LA n.º 2025 ... (2023/04) – JC – €2.476,23;
- LA n.º 2025... (2023/05) - €37.106,85;
- LA n.º 2025... (2023/05) – JC – €2.899,41;
- LA n.º 2025 ... (2023/06) - €49.799,02;
- LA n.º 2025... (2023/06) – JC – €3.552,78;
- LA n.º 2025 ... (2023/07) - €45.983,52;
- LA n.º 2025 ... (2023/07) – JC – €3.280,57;
- LA n.º 2025 ... (2023/08) - €43.908,82;
- LA n.º 2025 ... (2023/08) – JC – €2.988,20;
- LA n.º 2025 ... (2023/09) - €58.742,50;
- LA n.º 2025... (2023/09) – JC – €3.785,27;
- LA n.º 2025 ... (2023/10) - €38.887,12;
- LA n.º 2025 ... (2023/10) – JC – €2.377,97;
- LA n.º 2025 ... (2023/11) - €33.668,93 e
- LA n.º 2025 ... (2023/11) – JC – €1.951,87.

- b) As correções inspetivas meramente aritméticas resultantes da autoliquidação de IVA por uma taxa inferior à devida, ascendem a €584.100,56 (cf. quadro resumo a págs. 4 do Relatório de Inspeção Tributária e Aduaneira – RIT – suportado pela ordem de serviço n.º OI2024... e art.º 5.º do PPA).
- c) As empreitadas que deram origem às facturas em apreço, foram realizadas sobre imóveis sites em zona para a qual se encontrava previamente aprovada uma Área de

Reabilitação Urbana - ARU Cidade de Gaia (adiante apenas designada por ARU), mas para a qual não se encontrava aprovada nenhuma Operação de Reabilitação Urbana (adiante apenas designada por ORU).

- d) Deve assim julgar-se assente que à data dos factos e, para a referida ARU, não se encontrava aprovada qualquer ARU (facto que de resto nem sequer é controvertido).
- e) No ano de 2023, a relacionada “B..., SA”, com o NIF..., prestou serviços de construção civil, no total de €3.434.785,78 (valor sem IVA), que faturou à Requerente (cf. ponto V.1. a págs.12 do RIT).
- f) Os serviços em causa, adquiridos pela Requerente àquela sociedade, respeitam às empreitadas de construção dos edifícios: “...” e “...” (cf. ponto V.1. a págs.12 do RIT).
- g) Da análise à contabilidade da Requerente, constata-se que autoliquidou o IVA referente a tais operações, nos termos da alínea j) do n.º 1 do art.º 2.º do Código do IVA, destacando-se a aplicação da taxa reduzida de IVA de 6% sobre tais aquisições – no valor de €3.434.785,78 – efetuadas à relacionada “B..., SA”, por ter entendido ser aplicável a verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA, com referência às mencionadas empreitadas de construção de edifícios (cf. págs. 12, 13 e 14 do RIT).

### **Factos dados como não provados**

Não existem quaisquer factos não provados relevantes para a decisão da causa.

O Tribunal formou a sua convicção quanto à factualidade provada com base nos documentos juntos à petição e no processo administrativo junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira, e em factos não questionados pelas partes.

### **Fundamentação da matéria de facto provada e não provada**

A matéria de facto foi fixada por este TAC e a convicção ficou formada com base nas peças processuais e requerimentos apresentados pelas Partes, bem como nos documentos juntos

aos autos, tendo admitido, ao abrigo da livre condução do processo, todos os documentos pertinentes ao apuramento da verdade material, garantindo o pleno contraditório às partes.

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem o dever de se pronunciar sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar a que interessa para a decisão, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamenta o pedido formulado pelo autor, *cf.* n.º 1 do artigo 596.º e n.ºs 2 a 4 do artigo 607.º, ambos do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* das alíneas a) e e) do n.º do artigo 29.º do RJAT e consignar se a considera provada ou não provada, *cf.* n.º 2 do artigo 123.º Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do n.º 7 do artigo 110.º do CPPT, a prova documental e o PA juntos aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados, tendo em conta que, como se escreveu no Acórdão do TCA-Sul de 26-06-2014, proferido no processo n.º 07148/13<sup>1</sup>, “*o valor probatório do relatório da inspeção tributária (...) poderá ter força probatória se as asserções que do mesmo constem não forem impugnadas*”.

Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a decisão, em relação às provas produzidas, na íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a experiência de vida e conhecimento das pessoas, conforme n.º 5 do artigo 607.º do CPC.

Somente quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (*e.g.*, força probatória plena dos documentos autênticos, conforme artigo 371.º do Código Civil) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação.

## IV. 2. MATÉRIA DE DIREITO

---

<sup>1</sup> Disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), tal como a restante jurisprudência citada sem menção de proveniência.

A questão essencial<sup>2</sup> a decidir gira em torno de saber quando estamos perante uma “empreitada de reabilitação urbana”, nos termos e para os efeitos do disposto na alínea a) do artigo 18.º do Código do IVA, em conjugação com a verba 2.23 da Lista I anexa ao mesmo Código. Nesse pressuposto, a Requerente pretende ver ser anulados os atos de liquidação de IVA e respetivos juros compensatórios referentes aos períodos de tributação de 2023.

Afinal, estão em causa as duas posições divergentes proferidas no âmbito de dois processos (entre outros), que correram os seus termos na CAAD.

Por um lado, na Decisão Arbitral proferida no processo n.º 517/2023-T, entendeu-se o seguinte:

*“Como decorre do teor literal do n.º 1 deste artigo 7.º a reabilitação urbana em áreas de reabilitação urbana resulta, cumulativamente, da aprovação da delimitação de áreas de reabilitação urbana e da aprovação de uma operação de reabilitação urbana a desenvolver nas áreas delimitadas, através de instrumento próprio ou de um plano de pormenor de reabilitação urbana.*

*A necessidade desta dupla aprovação de uma delimitação e de uma operação com ela conexa ressalta do uso da conjunção «e» que separa as duas alíneas do n.º 1 deste artigo 7.º.*

*O n.º 4 do mesmo artigo corrobora esta interpretação ao estabelecer que «a cada área de reabilitação urbana corresponde uma operação de reabilitação urbana».*

*Ora, como resulta do artigo 7.º, n.ºs 2 e 3, do RJRU, «a aprovação da delimitação de áreas de reabilitação urbana e da operação de reabilitação urbana pode ter lugar em simultâneo» ou aquela delimitação pode preceder esta operação, podendo mesmo suceder, nos termos do artigo 15.º do mesmo diploma, que caduque a delimitação da área de reabilitação*

---

<sup>2</sup> Seguindo de perto <https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?id=9342>.

*urbana «se, no prazo de três anos, não for aprovada a correspondente operação de reabilitação», como pertinentemente refere a Autoridade Tributária e Aduaneira no presente processo.*

*Isto é, não existe uma situação legal de “reabilitação urbana” se não for aprovada uma “operação de reabilitação urbana”, como se conclui no acórdão de 14-08-2023, proferido no processo arbitral n.º 93/2023-T.*

*Por isso, o mero licenciamento de uma construção através de empreitada, em local inserido numa área de reabilitação urbana, sem que haja a prévia aprovação de uma operação de reabilitação urbana nessa área, não permite qualificar uma empreitada como sendo de «empreitada de reabilitação urbana» em «área de reabilitação urbana», para efeitos da verba 2.23 referida.*

*Assim, como bem se conclui na decisão arbitral de 31-07-2023, proferida no processo n.º 3/2023-T, «uma interpretação fundada nos elementos sistemático e teleológico, não contrariada pelo elemento gramatical, aponta no sentido de que o legislador pretendeu estender a taxa reduzida às empreitadas alinhadas com os desígnios da reabilitação urbana (a tal “intervenção integrada no tecido urbano”), que serão aquelas realizadas em imóveis situados em áreas de reabilitação urbana para as quais já tenha o município feito recair uma programação estratégica, capaz de lhe conferir visão de conjunto».*

*Por outro lado, como resulta dos artigos 16.º e 17.º do RJRU, «as operações de reabilitação urbana são aprovadas através de instrumento próprio ou de plano de pormenor de reabilitação urbana», da competência da assembleia municipal, sob proposta da câmara municipal, que contenham, cumulativamente, «a definição do tipo de operação de reabilitação urbana» e «a estratégia de reabilitação urbana ou o programa estratégico de reabilitação urbana, consoante a operação de reabilitação urbana seja simples ou sistemática», o que obsta a que se possa concluir pela existência de uma operação de reabilitação urbana decorrente de uma mera certificação, como a que se refere na matéria de facto fixada, efectuada por uma*

*câmara municipal, manifestando o seu entendimento de que a construção consubstancia uma «operação de reabilitação urbana».*

*Pelo exposto, é de concluir que o conceito de «empreitada de reabilitação urbana» em área de reabilitação urbana só é preenchido quando as obras a realizar se reportam a imóvel localizado em área delimitada como sendo de reabilitação urbana e no âmbito de uma «operação de reabilitação urbana», aprovada nos termos do artigo 16.º do RJRU.*

*É certo que a alínea b) do artigo 14.º do RJRU, a que a Requerente alude, estabelece que «a delimitação de uma área de reabilitação urbana (...) confere aos proprietários e titulares de outros direitos, ónus e encargos sobre os edifícios ou frações nela compreendidos o direito de acesso aos apoios e incentivos fiscais e financeiros à reabilitação urbana, nos termos estabelecidos na legislação aplicável, sem prejuízo de outros benefícios e incentivos relativos ao património cultural», o que permite concluir que haverá potencialmente efeitos decorrentes da mera delimitação da ARU.*

*Mas, esta norma não se aplica à situação da Requerente, pois, como decorre do seu texto, reporta-se apenas aos proprietários e titulares de outros direitos sobre edifícios e fracções, o que não era o caso da Requerente, pois a obra objecto do contrato de empreitada é um edifício novo, a construir em local em que não existia qualquer construção.*

*Assim, no caso em apreço, não tendo sido aprovada qualquer «operação de reabilitação urbana» para o local em que foi construído o prédio, é de concluir que a Autoridade Tributária e Aduaneira tem razão ao recusar a aplicação da taxa reduzida prevista na verba 2.23. da Lista I anexa ao CIVA.”*

Por outro, na Decisão Arbitral proferida no processo n.º 2/2023-T, entendeu-se o seguinte:

*“1- Constituem-se condições cumulativas para o preenchimento da previsão normativa da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código de IVA: empreitada de reabilitação urbana, tal como definida em diploma específico; e empreitada de reabilitação urbana, localizar-se em área de*

*reabilitação urbana delimitadas nos termos legais, ou no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.*

*2- A delimitação e aprovação de ARU, nos termos do artigo 14º do decreto-lei nº307/2009 confere de forma direta o acesso aos apoios e incentivos fiscais à reabilitação urbana, entre os quais a possibilidade de acesso à taxa reduzida de IVA de 6% constante da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código de IVA.”*

Acontece que face a esta diferente interpretação foi já prolatado o Acórdão do Pleno do Contencioso Tributário, do Supremo Tribunal Administrativo, proferido no processo número n.º 12/24.9BALS datado de 26/3/2025, cujo relator foi a Conselheira Anabela Ferreira Alves e Russo, para o qual remetemos na íntegra para fundamentação da decisão no presente processo arbitral e que decidiu:[1]

*- Só beneficiam da taxa de 6% de IVA prevista, conjugadamente, nos artigos 18.º, al. a) e na Verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, as empreitadas de reabilitação urbana;*

*- A qualificação como “empreitada de reabilitação urbana” pressupõe a existência de uma empreitada e a sua realização em Área de Reabilitação Urbana para a qual esteja previamente aprovada uma Operação de Reabilitação Urbana.*

Conforme se mencionou o que estava em causa era saber-se, para o preenchimento da previsão normativa da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, era, ou não, necessária a cumulação de uma ARU e de uma ORU, para estarmos perante a existência de uma reabilitação urbana.

*“Os Acórdãos de Uniformização de Jurisprudência, conquanto não tenham a força obrigatória geral que era atribuída aos Assentos pelo revogado art. 2º do CC, têm um valor reforçado que deriva não apenas do facto de emanarem do Pleno das Secções Cíveis do Supremo Tribunal de Justiça, [2] como ainda de o seu não acatamento pelos tribunais de 1ª instância e Relação constituir motivo para a admissibilidade especial de recurso, nos termos do art. 629º, nº 2, al. c), do CPC.*

*2. Esse valor reforçado impõe-se ao próprio Supremo Tribunal de Justiça, sendo projectado, além do mais, pelo dever que recai sobre o relator ou os adjuntos de proporem ao Presidente o julgamento ampliado da revista sempre que se projecte o vencimento de solução diversa da uniformizada.”[3]*

Deve então este Tribunal seguir a mencionada jurisprudência que assim foi firmada.

Por conseguinte, atenta a matéria de facto dada como provada, as empreitadas dos autos não poderão ser qualificadas como “empreitada de reabilitação urbana” por faltar, para as áreas de reabilitação urbana em causa, uma “operação de reabilitação urbana” aprovada pelo competente órgão municipal.

Reitera-se a remissão integral quanto aos fundamentos da presente decisão para o teor do mencionado Acórdão de Uniformização de Jurisprudência.

Improcedem assim todos os pedidos da Requerente, ficando todas as outras questões prejudicadas.

## **V. DECISÃO**

Termos em que, de harmonia com o exposto, decide-se neste Tribunal Arbitral:

- a) Julgar totalmente improcedente os pedidos e,
- b) Condenar a Requerente no pagamento das custas processuais.

## **VI. VALOR DO PROCESSO**

Fixa-se o valor do processo em € **628.855,97**, nos termos do disposto no artigo 32.º do CPTA e no artigo 97.º-A do CPPT, aplicáveis por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT, e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

## VII. CUSTAS

Nos termos da Tabela I anexa ao RCPAT, as custas são no valor de € **9.486,00**, a pagar pela Requerente, uma vez que o pedido foi totalmente improcedente, conformemente ao disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do RCPAT.

Notifique-se.

Lisboa, 16 de março de 2026

Os Árbitros,

(Guilherme W. d'Oliveira Martins)

(Fernando Miranda Ferreira)

(João Belo Nunes)