

Ofício Circulado N.º: 25121
Data: 2026-09-25
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF):
Sua Ref.ª:
Técnico: .

Exmos. Senhores
Subdiretores-Gerais
Diretores de Serviços
Diretores de Finanças
Diretores de Alfândegas
Chefes de Equipas Multidisciplinares
Chefes dos Serviços de Finanças
Chefes das Delegações Aduaneiras
Coordenadores das Lojas do Cidadão

Assunto: IVA - INTERPRETAÇÃO AUTÊNTICA DA VERBA 2.23 DA LISTA I ANEXA AO CÓDIGO DO IVA
- LEI N.º 48/2026, DE 17 DE AGOSTO

Tendo sido publicada a Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, que procede à interpretação autêntica da verba 2.23 da lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), na redação dada pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, e considerando a produção retroativa de efeitos daquela interpretação, divulgam-se, para conhecimento dos serviços e uniformização de procedimentos, as seguintes instruções:

I — OBJETO E ÂMBITO DE APLICAÇÃO

1. A Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, estabelece, para efeitos da aplicação da taxa reduzida de IVA prevista na verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA, na redação dada pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, que se consideram “empreitadas de reabilitação urbana todas aquelas que sejam realizadas em imóveis ou espaços públicos localizados em áreas de reabilitação urbana delimitadas nos termos legais, independentemente da aprovação de uma operação de reabilitação urbana”.
2. A interpretação estabelecida pela citada Lei produz efeitos desde 1 de janeiro de 2009, data da entrada em vigor da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro.
3. A redação da verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA objeto da referida interpretação vigorou, em termos gerais, entre 1 de janeiro de 2009 e 6 de outubro de 2023.
4. Não obstante a alteração introduzida pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, a anterior redação da verba continua a ser aplicável às operações abrangidas pelo regime transitório previsto no n.º 9 do artigo 50.º daquela Lei.

5. Assim, considerando as alterações decorrentes da entrada em vigor da Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, importa esclarecer os respetivos efeitos quanto à aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA na redação conferida pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro.

II — INTERPRETAÇÃO DA VERBA 2.23 DA LISTA I ANEXA AO CÓDIGO DO IVA, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N.º 64-A/2008, DE 31 DE DEZEMBRO

6. Na redação dada pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, a verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA abrangia as empreitadas de reabilitação urbana, tal como definida em diploma específico, realizadas em imóveis ou espaços públicos localizados em Área de Reabilitação Urbana (ARU) delimitadas nos termos legais, bem como as realizadas no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.
7. Para efeitos da interpretação anteriormente seguida pela Autoridade Tributária e Aduaneira, a referência a «reabilitação urbana, tal como definida em diploma específico» determinava a articulação desta norma com o Regime Jurídico da Reabilitação Urbana (RJRU), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro.
8. Nesse enquadramento, a mera localização de uma empreitada numa ARU não era suficiente para a respetiva qualificação como empreitada de reabilitação urbana, sendo exigida a existência de Operação de Reabilitação Urbana (ORU) aprovada e o enquadramento da concreta intervenção nessa operação.
9. Este entendimento foi objeto de apreciação judicial, tendo o Pleno da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, no processo n.º 12/24.9BALSB, decidido, em acórdão uniformizador de jurisprudência de 26 de março de 2025, que a qualificação como “empreitada de reabilitação urbana” pressupunha a existência de uma empreitada e a sua realização em ARU para a qual estivesse previamente aprovada uma ORU.
10. O Tribunal Constitucional, através do Acórdão n.º 155/2026, decidiu não julgar inconstitucional a interpretação segundo a qual a mera localização da empreitada numa ARU não era suficiente para efeitos da aplicação da taxa reduzida, sendo também necessária a demonstração do respetivo enquadramento numa ORU aprovada.

III — LEI N.º 48/2026, DE 17 DE AGOSTO

11. Com a entrada em vigor da Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, a aplicação da verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA, na redação dada pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro deve ser efetuada de acordo com a interpretação autêntica fixada pelo legislador.

12. Consequentemente, não pode ser exigida a aprovação de uma ORU como condição para aplicação da taxa reduzida de IVA.
13. Do mesmo modo, quando exista ORU aprovada, não pode a aplicação da taxa reduzida ser recusada exclusivamente com fundamento na falta de conformidade da concreta empreitada com as opções de reabilitação nela definidas.
14. Em conformidade com a interpretação conferida pela Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, para efeitos da aplicação da referida verba, devem considerar-se empreitadas de reabilitação urbana todas as empreitadas realizadas em imóveis ou espaços públicos localizados em ARU delimitadas nos termos legais e em vigor.
15. O n.º 3 do artigo 7.º do RJRU determina que a aprovação da delimitação de áreas de reabilitação urbana pode ter lugar em momento anterior à aprovação da ORU a desenvolver nessas áreas.
16. Porém, nos termos do artigo 14.º do mesmo regime, no caso de a aprovação da delimitação de uma ARU não ter lugar em simultâneo com a aprovação da ORU a desenvolver nessa área, aquela delimitação caduca se, no prazo de três anos, não for aprovada a correspondente operação de reabilitação.
17. Neste sentido, considera-se que, de acordo com a interpretação autêntica dada à verba 2.23 pela Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, se devem considerar de reabilitação urbana todas as empreitadas realizadas em imóveis ou espaços públicos localizados em ARU legalmente delimitada, para a qual, na data em que o IVA seja exigível, tenha sido aprovada a competente ORU ou, não tendo sido aprovada a competente ORU, tenha a respetiva delimitação ocorrido há menos de três anos.
18. Assim, deixa de ser exigível aos sujeitos passivos a apresentação de documentação destinada a demonstrar:
 - a. A existência de ORU aprovada;
 - b. O enquadramento da concreta empreitada numa ORU; ou
 - c. A conformidade da intervenção com as opções de reabilitação definidas numa ORU, quando tais elementos se apresentem como condição autónoma para aplicação da taxa reduzida ao abrigo da redação da verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA objeto da interpretação autêntica.
19. Mantém-se, contudo, a necessidade de verificar os demais pressupostos legais de aplicação da referida verba que não tenham sido afastados pela Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, designadamente, a existência de uma empreitada e a localização do imóvel ou espaço público numa ARU legalmente delimitada e não caducada.

20. A Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, alterou a verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, tendo a redação anteriormente vigente deixado, em termos gerais, de ser aplicável a partir de 7 de outubro de 2023.
21. Todavia, nos termos do n.º 9 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, a aplicação da anterior redação da verba mantém-se quanto:
 - a. Aos pedidos de licenciamento, de comunicação prévia ou de informação prévia respeitantes a operações urbanísticas submetidos junto da câmara municipal territorialmente competente antes da entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro;
 - b. Aos pedidos de licenciamento ou comunicação prévia submetidos após a entrada em vigor daquela Lei, quando apresentados ao abrigo de informação prévia favorável em vigor.
22. Nas operações abrangidas pelo referido regime transitório, a anterior redação da verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA continua a produzir efeitos, ainda que a exigibilidade do IVA ocorra depois de 6 de outubro de 2023.
23. Às operações abrangidas pelo regime transitório é, portanto, integralmente aplicável a interpretação estabelecida pela Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto.
24. Ou seja, também nestas operações, a aplicação da taxa reduzida não pode ser condicionada à existência de ORU aprovada, nem, nos casos em que há uma ORU aprovada, à demonstração da conformidade da empreitada com as opções de reabilitação nela previstas.

IV — CONSEQUÊNCIAS DA PRODUÇÃO RETROATIVA DE EFEITOS

IV.1. OPERAÇÕES CUJA EXIGIBILIDADE TENHA OCORRIDO ATÉ 17 DE AGOSTO DE 2026

25. A produção retroativa de efeitos da Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto não determina, por si só, a reabertura dos prazos legais de reclamação, revisão, impugnação ou regularização que já se encontrem decorridos.
26. Relativamente às operações cuja exigibilidade do imposto ocorreu até 17 de agosto de 2026, deve ser aferido, caso a caso, o meio legalmente admissível de alteração da situação tributária, tendo em consideração os pressupostos e prazos previstos no Código do IVA, na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário.
27. Quando tenha ocorrido liquidação de IVA à taxa normal sem intervenção da Autoridade Tributária e Aduaneira, a eventual retificação do imposto deve ser efetuada entre o prestador e o adquirente, nos termos legalmente aplicáveis e de acordo com as instruções constantes do capítulo IV.5 do presente Ofício-Circulado.

IV.2. OPERAÇÕES CUJA EXIGIBILIDADE OCORRA A PARTIR DE 18 DE AGOSTO DE 2026

28. Relativamente às operações cuja exigibilidade ocorra a partir da entrada em vigor da Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, devem ser distinguidas as seguintes situações:
- a. Operações abrangidas pela redação atualmente vigente da verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA; e
 - b. Operações às quais continue a ser aplicável a redação anterior da verba por força do regime transitório previsto na Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro.
29. Quanto às operações referidas na alínea b) do número anterior, os requisitos de aplicação da verba devem ser apreciados em conformidade com a interpretação autêntica estabelecida pela Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto.
30. Consequentemente, relativamente a estas operações, não deve ser exigida ORU aprovada nem, caso exista, a conformidade da empreitada com as opções de reabilitação nela definidas como condição para aplicação da taxa reduzida.

IV.3. — PROCEDIMENTOS INSPETIVOS EM CURSO

31. Nos procedimentos inspetivos em curso deve ser considerada a interpretação estabelecida pela Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto.
32. Não devem ser propostas ou efetuadas correções assentes exclusivamente na:
- a. Inexistência de ORU aprovada; ou
 - b. Falta de demonstração da conformidade da empreitada com uma ORU, sem prejuízo da verificação dos demais requisitos legalmente aplicáveis.
33. Quando uma proposta de correção contenha outros fundamentos, deve ser aferido se estes são autónomos e suficientes para sustentar a correção, independentemente da inexistência de ORU.

IV.4 — LIQUIDAÇÕES ADICIONAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PENDENTES

34. Relativamente às liquidações adicionais já emitidas, deve distinguir-se entre:
- a. Atos consolidados na ordem jurídica; e
 - b. Atos relativamente aos quais se encontre pendente reclamação graciosa, revisão oficiosa, recurso hierárquico ou outro procedimento legalmente admissível.
35. Nos procedimentos pendentes deve ser considerada a interpretação autêntica estabelecida pela Lei n.º 48/2026.
36. Quando o único fundamento da correção tenha sido a inexistência de ORU aprovada ou a falta de enquadramento da empreitada numa ORU, tal fundamento não pode ser mantido.

37. Quando a correção tenha assentado igualmente noutros fundamentos, deve ser apreciado se estes são autonomamente suficientes para sustentar a correção.

IV.5 — REGULARIZAÇÃO DO IVA

IV.5.1 — IVA liquidado à taxa normal pelo prestador a adquirente sem direito à dedução

38. Nas situações em que tenha sido liquidado IVA à taxa normal pelo prestador pelo facto de o adquirente, à data da exigibilidade do imposto, não ser sujeito passivo de IVA ou, sendo-o, apenas praticar operações que não conferiam direito à dedução, são aplicáveis as orientações constantes do Ofício-Circulado n.º 25120/2026, de 28 de julho, da Direção de Serviços do IVA.
39. Para o efeito, o prestador deve proceder à retificação da fatura mediante emissão de nota de crédito correspondente ao montante de IVA liquidado em excesso, isto é, à diferença entre o imposto calculado à taxa normal e o imposto devido à taxa reduzida.
40. A nota de crédito deve conter os elementos previstos no n.º 6 do artigo 36.º do Código do IVA, identificando expressamente a fatura original e a taxa de imposto objeto de correção.
41. A regularização a favor do sujeito passivo fica condicionada ao cumprimento do disposto no n.º 5 do artigo 78.º do Código do IVA, devendo o prestador possuir prova de que o destinatário foi reembolsado do imposto liquidado em excesso, nos termos legalmente aplicáveis.

IV.5.2 — IVA autoliquidado à taxa normal pelos destinatários dos serviços com direito total ou parcial à dedução

42. Quando o IVA tenha sido autoliquidado à taxa normal pelo destinatário dos serviços, por aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, e este realize operações que conferem total ou parcialmente direito à dedução, a correção para a taxa reduzida pode ser efetuada pelo próprio destinatário.
43. Tratando-se de erro de direito na aplicação da taxa, a regularização pode ser efetuada no prazo legal de quatro anos, observadas as condições legalmente previstas.
44. São igualmente aplicáveis a estas situações as orientações constantes do Ofício-Circulado n.º 25120/2026, de 28 de julho, da Direção de Serviços do IVA.

V — REVISÃO OFICIOSA

45. A interpretação seguida pela Autoridade Tributária e Aduaneira antes da entrada em vigor da Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto encontrava suporte na jurisprudência uniformizadora do Supremo Tribunal Administrativo.

46. Nessas circunstâncias, não se considera que a atuação dos serviços, à data em que foram praticados os atos tributários com fundamento naquela interpretação, tenha resultado de uma incorreta aplicação do direito então interpretado pela Autoridade Tributária e Aduaneira e acolhido pela jurisprudência superior.
47. Sem prejuízo do referido no número anterior, a Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, determina que a interpretação nela consagrada é aplicável desde a entrada em vigor da Lei do Orçamento do Estado para 2009.
48. Consequentemente, face à vigência e aos efeitos atribuídos à Lei interpretativa, deve considerar-se, para efeitos do n.º 1 do artigo 78.º da Lei Geral Tributária, a existência de erro imputável aos serviços suscetível de fundamentar pedido de revisão oficiosa.
49. Devem ser verificados, em cada caso, a tempestividade do pedido e o preenchimento dos demais requisitos legalmente exigidos para a revisão do ato tributário.
50. A existência do fundamento referido no n.º 48 não determina automaticamente o deferimento do pedido, sendo indeferidos os pedidos cuja liquidação se encontre sustentada em fundamentos autónomos distintos da inexistência de ORU.
51. Quando for apresentada reclamação graciosa fundada na interpretação preconizada pela Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, a reclamação deve ser convolada em procedimento de revisão oficiosa, nos termos do n.º 2 do artigo 52.º do Código do Procedimento e Processo Tributário.

VI - PRODUÇÃO DE EFEITOS DAS PRESENTES INSTRUÇÕES

52. As presentes instruções devem ser aplicadas a todos os procedimentos pendentes e às situações tributárias suscetíveis de apreciação ou revisão nos termos da legislação em vigor.
53. As orientações administrativas anteriormente divulgadas que pressuponham, para efeitos da aplicação da redação da verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA interpretada pela Lei n.º 48/2026, de 17 de agosto, a obrigatoriedade de existência de ORU aprovada ou a demonstração da conformidade da empreitada com essa ORU devem considerar-se prejudicadas na medida em que contrariem a interpretação autêntica agora estabelecida.

Com os melhores cumprimentos.

O Subdiretor-Geral,

Fernando
Campos Pereira

Assinado de forma digital por
Fernando Campos Pereira
Dados: 2026.10.01 11:47:17
+01'00'