

Norma contabilística e de relato financeiro 8

Activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas

Esta Norma Contabilística e de Relato Financeiro tem por base a Norma Internacional de Relato Financeiro IFRS 5 — Activos Não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas, adoptada pelo texto original do Regulamento (CE) n.º 1126/2008 da Comissão, de 3 de Novembro.

Sempre que na presente norma existam remissões para as normas internacionais de contabilidade, entende-se que estas se referem às adoptadas pela União Europeia, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho de 19 de Julho e, em conformidade com o texto original do Regulamento (CE) n.º 1126/2008 da Comissão, de 3 de Novembro.

Objectivo (parágrafo 1)

1 — O objectivo desta Norma Contabilística e de Relato Financeiro é o de prescrever a contabilização de activos detidos para venda e a

apresentação e divulgação de unidades operacionais descontinuadas. Em particular, esta Norma exige que os activos que satisfaçam os critérios de classificação como detidos para venda:

(a) Sejam mensurados pelo menor valor de entre a quantia escriturada e o justo valor menos os custos de vender, devendo a sua depreciação cessar; e

(b) Sejam apresentados separadamente na face do balanço, sendo os resultados das unidades operacionais descontinuadas apresentados separadamente na demonstração dos resultados.

Âmbito (parágrafos 2 a 5)

2 — Os requisitos de classificação e de apresentação desta Norma aplicam-se a todos os activos não correntes reconhecidos e a todos os grupos para alienação de uma entidade. Os requisitos de mensuração desta Norma aplicam-se a todos os activos não correntes reconhecidos e aos grupos para alienação (tal como definido no parágrafo 4), com excepção dos activos enunciados no parágrafo 5 que devem continuar a ser mensurados de acordo com as Normas aí indicadas.

3 — Os activos classificados como não correntes de acordo com a NCRF 1 — Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras não devem ser reclassificados como activos correntes enquanto não satisfizerem os critérios de classificação como detidos para venda de acordo com a presente Norma. Os activos de uma classe que uma entidade normalmente consideraria como não corrente, que sejam adquiridos exclusivamente com vista a revenda, não devem ser classificados como correntes, a não ser que satisfaçam os critérios de classificação como detidos para venda de acordo com a presente Norma.

4 — Por vezes, uma entidade aliena um grupo de activos, possivelmente com alguns passivos directamente associados, em conjunto numa única transacção. Um tal grupo para alienação pode ser um grupo de unidades geradoras de caixa, uma única unidade geradora de caixa, ou parte de uma unidade geradora de caixa. (Contudo, uma vez que se espera que os fluxos de caixa de tal activo ou grupos de activos resultem principalmente da venda e não do uso continuado, eles tornam-se menos dependentes dos fluxos de caixa resultantes de outros activos, e um grupo para alienação que fez parte de uma unidade geradora de caixa torna-se uma unidade separada geradora de caixa.) O grupo pode incluir quaisquer activos e quaisquer passivos da entidade, incluindo activos correntes, passivos correntes e activos excluídos pelo parágrafo 5 dos requisitos de mensuração desta Norma. Se um activo não corrente dentro do âmbito dos requisitos desta Norma fizer parte de um grupo para alienação, os requisitos de mensuração desta Norma aplicam-se ao grupo como um todo, de forma que o grupo seja mensurado pelo menor valor entre a sua quantia escriturada e o justo valor menos os custos de vender. Os requisitos para mensuração de activos e passivos individuais dentro do grupo para alienação estão definidos nos parágrafos 18, 19 e 23.

5 — As disposições de mensuração desta Norma não se aplicam aos seguintes activos, que estão abrangidos pelas normas indicadas, seja como activos individuais seja como parte de um grupo para alienação:

(a) Activos por impostos diferidos (NCRF 25 — Impostos sobre o Rendimento);

(b) Activos provenientes de benefícios de empregados (ver subsidiariamente a IAS 19 — Benefícios dos Empregados);

(c) Activos financeiros (ver subsidiariamente a IAS 39 — Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração);

(d) Activos não correntes que sejam mensurados de acordo com o modelo do justo valor (NCRF 11 — Propriedades de Investimento);

(e) Activos não correntes que sejam mensurados pelo justo valor menos os custos estimados do ponto de venda (NCRF 17 — Agricultura).

Definições (parágrafo 6)

6 — Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados especificados:

Activo corrente: é um activo que satisfaça qualquer dos seguintes critérios:

(a) Se espera que seja realizado, ou se pretende que seja vendido ou consumido, no decurso normal do ciclo operacional da entidade;

(b) Esteja detido essencialmente para a finalidade de ser negociado

(c) Se espere que seja realizado num período de doze meses após a data do balanço; ou

(d) Seja caixa ou um activo equivalente de caixa a menos que lhe seja limitada a troca ou o uso para liquidar um passivo pelo menos doze meses após a data do balanço.

Activos não correntes: são activos que não satisfaçam a definição de activo corrente.

Altamente provável: é um acontecimento cuja possibilidade de ocorrência é significativamente mais do que provável.

Componente de uma entidade: são unidades operacionais e fluxos de caixa que possam ser claramente distinguidos, operacionalmente e para finalidades de relato financeiro, do resto de uma entidade.

Compromisso firme de compra: é um acordo com uma parte não relacionada, vinculando ambas as partes e normalmente legalmente imponível, que:

(a) Especifique todos os termos significativos, incluindo o preço e a tempestividade das transacções; e

(b) Inclua um desincentivo por não desempenho que seja suficientemente grande para tornar o desempenho altamente provável.

Custos de alienação: são os custos incrementais directamente atribuíveis à alienação de um activo (ou grupo para alienação), excluindo custos de financiamento e gastos de impostos sobre o rendimento.

Grupo para alienação: é um grupo de activos a alienar, por venda ou de outra forma, em conjunto com um grupo numa só transacção, e passivos directamente associados a esses activos que serão transferidos na transacção. O grupo inclui *goodwill* adquirido numa concentração de actividades empresariais se o grupo for uma unidade geradora de caixa à qual tenha sido imputado *goodwill* de acordo com os requisitos constantes dos parágrafos 36 a 39 da NCRF 12 — Imparidade de activos.

Justo valor: é a quantia pela qual um activo pode ser trocado ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transacção em que não exista relacionamento entre elas.

Provável: um acontecimento é provável quando a possibilidade da sua ocorrência for superior à possibilidade da não ocorrência.

Quantia recuperável: é a quantia mais alta de entre o justo valor de um activo menos os custos de vender e o seu valor de uso.

Unidade geradora de caixa: é o mais pequeno grupo identificável de activos que seja gerador de influxos de caixa e que seja em larga medida independente dos influxos de caixa de outros activos ou grupos de activos.

Unidade operacional descontinuada: é um componente de uma entidade que seja alienado ou esteja classificado como detido para venda e:

(a) Represente uma importante linha de negócios separada ou uma área geográfica operacional;

(b) Seja parte integrante de um único plano coordenado para alienar uma importante linha de negócios separada ou área geográfica operacional, ou

(c) Seja uma subsidiária adquirida exclusivamente com vista à venda.

Valor de uso: é o valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados, que se espere surjam do uso continuado de um activo ou unidade geradora de caixa e da sua alienação no fim da sua vida útil.

Classificação de activos não correntes (ou grupos para alienação) como detidos para venda (parágrafos 7 a 14)

7 — Uma entidade deve classificar um activo não corrente (ou um grupo para alienação) como detido para venda se a sua quantia escriturada é recuperada principalmente através de uma transacção de venda em lugar de o ser pelo uso continuado.

8 — Assim, o activo (ou grupo para alienação) deve estar disponível para venda imediata na sua condição presente, sujeito apenas aos termos que sejam habituais e costumeiros para a venda de tais activos (ou grupos para alienação) e a sua venda seja altamente provável.

Para que a venda seja altamente provável, a hierarquia de gestão apropriada deve estar empenhada num plano para vender o activo (ou grupo para alienação) e deve ter sido iniciado um programa para localizar um comprador e concluir o plano. Além disso, o activo (ou grupo para alienação) deve ser amplamente publicitado para venda a um preço que seja razoável em relação ao seu justo valor corrente. Deve, ainda, esperar-se que a venda se qualifique para reconhecimento como venda concluída dentro de um ano a partir da data da classificação, excepto conforme permitido pelo parágrafo 9, e as acções necessárias para concluir o plano devem indicar a improbabilidade de alterações significativas no mesmo ou de o mesmo ser retirado.

9 — Os acontecimentos ou circunstâncias podem prolongar o período para concluir a venda para lá de um ano. Um prolongamento do período durante o qual se exija que a venda seja concluída não exclui que um activo (ou grupo para alienação) seja classificado como detido para venda se o atraso for causado por acontecimentos ou circunstâncias fora do controlo da entidade e se houver prova suficiente de que a entidade continua comprometida com o seu plano de vender o activo (ou grupo para alienação). Será este o caso quando os critérios do apêndice A forem satisfeitos.

10 — As transacções de venda incluem trocas de activos não correntes por outros activos não correntes quando uma troca tiver substância comercial de acordo com a NCRF 7 — Activos Fixos Tangíveis.

11 — Quando uma entidade adquire um activo não corrente (ou grupo para alienação) exclusivamente com vista à sua posterior alienação, deve classificar o activo não corrente (ou grupo de disposição) como detido para venda à data de aquisição somente se: (i) o requisito de um ano do parágrafo 8 for satisfeito (excepto conforme permitido pelo parágrafo 9) e (ii) se for altamente provável que qualquer outro critério do parágrafo 8, que não esteja satisfeito nessa data, o será no curto prazo após a aquisição (normalmente no prazo de três meses).

12 — Se o critério do parágrafo 8 for satisfeito após a data do balanço, uma entidade não deve classificar um activo não corrente (ou grupo para alienação) como detido para venda nessas demonstrações financeiras quando emitidas. Contudo, quando esses critérios forem satisfeitos após a data do balanço mas antes da autorização para emissão das demonstrações financeiras, a entidade deve divulgar a informação especificada nas alíneas (a), (b) e (d) do parágrafo 38 desta Norma.

Activos não correntes a abandonar (parágrafos 13 e 14)

13 — Uma entidade não deve classificar como detido para venda um activo não corrente (ou grupo para alienação) a abandonar porque a sua quantia escriturada será recuperada principalmente através do uso continuado. Contudo, se o grupo para alienação a abandonar satisfizer os critérios do parágrafo 32 (a) a 32 (c) desta Norma, a entidade deve apresentar os resultados e fluxos de caixa do grupo para alienação como unidades operacionais descontinuadas de acordo com os parágrafos 33 e 34, à data em que ele deixe de ser usado. Os activos não correntes (ou grupos para alienação), a abandonar, incluem activos não correntes (ou grupos para alienação) a usar até ao final da sua vida económica e activos não correntes (ou grupos para alienação) a encerrar em vez de vender.

14 — Uma entidade não deve contabilizar como activo não corrente um activo que tenha sido temporariamente retirado do serviço, como se tivesse sido abandonado.

Mensuração de activos não correntes (ou grupos para alienação) classificados como detidos para venda (parágrafos 15 a 29)

Mensuração de um activo não corrente (ou grupo para alienação) (parágrafos 15 a 19)

15 — Uma entidade deve mensurar um activo não corrente (ou grupo para alienação) classificado como detido para venda pelo menor valor entre a sua quantia escriturada e o justo valor menos os custos de vender.

16 — Se um activo (ou grupo para alienação) recém-adquirido satisfizer os critérios de classificação como detido para venda (ver parágrafo 11), a aplicação do parágrafo 15 resultará em que o activo (ou grupo para alienação) seja mensurado no reconhecimento inicial pelo valor mais baixo entre a sua quantia escriturada se não tivesse sido assim classificado (por exemplo, o custo) e o justo valor menos os custos de vender. Assim, se o activo (ou grupo para alienação) for adquirido como parte de uma concentração de actividades empresariais, ele deve ser mensurado pelo justo valor menos os custos de vender.

17 — Quando se espera que a venda ocorra para além de um ano, a entidade deve mensurar os custos de vender pelo seu valor presente. Qualquer aumento no valor presente dos custos de vender que resulte da passagem do tempo deve ser apresentado nos resultados como custo de financiamento.

18 — Imediatamente antes da classificação inicial do activo (ou grupo para alienação) como detido para venda, as quantias escrituradas do activo (ou de todos os activos e passivos do grupo) devem ser mensuradas de acordo com as NCRF aplicáveis.

19 — Na remensuração posterior de um grupo para alienação, as quantias escrituradas de quaisquer activos e passivos que não estejam no âmbito dos requisitos de mensuração desta Norma mas estejam incluídos num grupo para alienação classificado como detido para venda, devem ser remensuradas de acordo com as NCRF aplicáveis antes de o justo valor menos os custos de vender do grupo para alienação ser remensurado.

Reconhecimento de perdas por imparidade e reversões (parágrafos 20 a 25)

20 — Uma entidade deve reconhecer uma perda por imparidade relativamente a qualquer redução inicial ou posterior do activo (ou grupo para alienação) para o justo valor menos os custos de vender, até ao ponto em que não tenha sido reconhecida de acordo com o parágrafo 19.

21 — Uma entidade deve reconhecer um ganho ou qualquer aumento posterior no justo valor menos os custos de vender de um activo, mas não para além da perda por imparidade cumulativa que tenha sido re-

conhecida seja de acordo com esta Norma seja anteriormente de acordo com a NCRF 12 — Imparidade de Activos.

22 — Uma entidade deve reconhecer um ganho para qualquer aumento posterior no justo valor menos os custos de vender de um grupo para alienação:

(a) Até ao ponto em que não tenha sido reconhecido de acordo com o parágrafo 19; mas

(b) Não para além da perda por imparidade cumulativa que tenha sido reconhecida, seja de acordo com esta Norma ou anteriormente de acordo com a NCRF 12 — Imparidade de Activos, relativamente aos activos não correntes que estejam dentro do âmbito dos requisitos de mensuração desta última Norma;

23 — A perda por imparidade (ou qualquer ganho posterior) reconhecida para um grupo para alienação deve reduzir (ou aumentar) a quantia escriturada dos activos não correntes do grupo que estejam dentro do âmbito dos requisitos de mensuração desta Norma, pela ordem de imputação definida nos parágrafos 48 (a) e (b) e 58 da NCRF 12 — Imparidade de Activos.

24 — Um ganho ou perda que não tenha sido anteriormente reconhecido à data da venda de um activo não corrente (ou grupo para alienação) deve ser reconhecido à data do desreconhecimento. Os requisitos relacionados com o desreconhecimento estão definidos:

(a) Nos parágrafos 67-72 da NCRF 7 — Activos Fixos Tangíveis relativamente aos activos fixos tangíveis;

(b) Nos parágrafos 112-117 da NCRF 6 — Activos Intangíveis relativamente aos activos intangíveis.

25 — Uma entidade não deve depreciar (ou amortizar) um activo não corrente enquanto estiver classificado como detido para venda ou enquanto fizer parte de um grupo para alienação classificado como detido para venda. Os juros e outros gastos atribuíveis aos passivos de um grupo para alienação classificado como detido para venda devem continuar a ser reconhecidos.

Alterações num plano de venda (parágrafos 26 a 29)

26 — Se uma entidade classificou um activo (ou grupo para alienação) como detido para venda, mas os critérios dos parágrafos 8 e 9 já não estiverem satisfeitos, a entidade deve cessar de classificar o activo (ou grupo para alienação) como detido para venda.

27 — A entidade deve mensurar um activo não corrente que deixe de ser classificado como detido para venda (ou deixe de ser incluído num grupo para alienação classificado como detido para venda) pelo valor mais baixo entre:

(a) A sua quantia escriturada antes de o activo (ou grupo para alienação) ser classificado como detido para venda, ajustada por qualquer depreciação, amortização ou revalorização que teria sido reconhecida se o activo (ou grupo para alienação) não estivesse classificado como detido para venda;

(b) A sua quantia recuperável à data da decisão posterior de não vender. (Se um activo não corrente fizer parte de uma unidade geradora de caixa, a sua quantia recuperável é a quantia escriturada que teria sido reconhecida após a imputação de qualquer perda por imparidade resultante dessa unidade geradora de caixa de acordo com a NCRF 12 — Imparidade de Activos.)

28 — A entidade deve incluir qualquer ajustamento exigido na quantia escriturada de um activo não corrente que deixe de ser classificado como detido para venda nos rendimentos. (A não ser que o activo seja um activo fixo tangível ou um activo intangível que tenha sido revalorizado de acordo com a NCRF 7 - Activos Fixos Tangíveis ou a NCRF 6 - Activos Intangíveis antes da classificação como detido para venda, em cujo caso o ajustamento deve ser tratado como acréscimo ou decréscimo na revalorização.) de unidades operacionais em continuação no período em que os critérios dos parágrafos 8 e 9 já não forem satisfeitos. A entidade deve apresentar esse ajustamento na mesma secção de demonstração dos resultados usado para apresentar um ganho ou perda, se houver reconhecido de acordo com o parágrafo 35.

29 — Se uma entidade remover um activo ou passivo individual de um grupo para alienação classificado como detido para venda, os activos e passivos restantes do grupo para alienação a ser vendido devem continuar a ser mensurados como um grupo apenas se o grupo satisfizer os critérios dos parágrafos 8 e 9. De outro modo, os activos não correntes restantes do grupo que satisfaçam individualmente os critérios de classificação como detidos para venda devem ser mensurados individualmente pelo menor valor entre as suas quantias escrituradas e os justos valores menos os custos de vender nessa data. Quaisquer activos não correntes que não satisfaçam os critérios deixam de ser classificados como detidos para venda de acordo com o parágrafo 26.

Apresentação e divulgações (parágrafos 30 a 39)

30 — Uma entidade deve apresentar e divulgar informação que permita aos utentes das demonstrações financeiras avaliar os efeitos financeiros das unidades operacionais descontinuadas e das alienações de activos não correntes (ou grupos para alienação).

Apresentar unidades operacionais descontinuadas (parágrafos 31 a 34)

31 — Um componente de uma unidade compreende unidades operacionais e fluxos de caixa que possam ser claramente distinguidos, operacionalmente e para finalidades de relato financeiro, do resto da entidade. Por outras palavras, um componente de uma entidade terá sido uma unidade geradora de caixa ou um grupo de unidades geradoras de caixa enquanto detida para uso.

32 — Uma unidade operacional descontinuada é um componente de uma entidade que tenha sido alienada ou esteja classificada para venda, e:

(a) Represente uma importante linha de negócios separada ou uma área geográfica operacional;

(b) Seja parte integrante de um único plano coordenado para alienar uma importante linha de negócios separada ou área geográfica operacional, ou

(c) Seja uma subsidiária adquirida exclusivamente com vista à venda.

33 — Uma entidade deve divulgar relativamente às operações descontinuadas:

(a) A quantia de resultados reconhecida no período e respectiva análise; e

(b) Os fluxos de caixa líquidos atribuíveis às actividades de exploração, investimento e financiamento das unidades operacionais descontinuadas.

34 — Se uma entidade deixar de classificar um componente de uma entidade como detido para venda, os resultados do componente anteriormente apresentados nas unidades operacionais descontinuadas devem ser reclassificados e incluídos no rendimento das unidades operacionais em continuação para todos os períodos apresentados. As quantias relativas a exercícios anteriores devem ser descritas como tendo sido novamente apresentadas.

Ganhos ou perdas relacionados com unidades operacionais em continuação (parágrafo 35)

35 — Qualquer ganho ou perda relativo à remensuração de um activo não corrente (ou grupo para alienação) classificado como detido para venda que não satisfaça a definição de unidade operacional descontinuada deve ser incluído nos resultados das unidades operacionais em continuação.

Apresentação de um activo não corrente ou de um grupo para alienação classificado como detido para venda (parágrafos 36 e 37)

36 — Uma entidade deve apresentar um activo não corrente classificado como detido para venda e os activos de um grupo para alienação classificado como detido para venda separadamente de outros activos no balanço. Os passivos de um grupo para alienação classificado como detido para venda devem ser apresentados separadamente dos outros passivos no balanço. Esses activos e passivos não devem ser compensados nem apresentados como uma única quantia. As principais classes de activos e passivos classificados como detidos para venda devem ser divulgadas separadamente ou na face do balanço ou nas notas, excepto conforme permitido pelo parágrafo 37.

37 — Se o grupo para alienação for uma subsidiária recém-adquirida que satisfaça os critérios de classificação como detido para venda no momento da aquisição (ver parágrafo 11), não é exigida a divulgação das principais classes de activos e passivos.

Divulgações adicionais (parágrafos 38 e 39)

38 — Uma entidade deve divulgar a seguinte informação nas Notas às Demonstrações Financeiras do período em que o activo não corrente (ou grupo para alienação) foi classificado como detido para venda ou vendido:

(a) Uma descrição do activo não corrente (ou grupo para alienação);

(b) Uma descrição dos factos e circunstâncias da venda, ou que conduziram à alienação esperada, e a forma e tempestividade esperada para essa alienação;

(c) O ganho ou perda reconhecido de acordo com os parágrafos 20 a 22 e, se não tiver sido apresentado separadamente na face da demonstração dos resultados, o título na demonstração dos resultados que inclua esse ganho ou perda.

39 — Caso se aplique o parágrafo 26 ou o parágrafo 29, uma entidade deve divulgar, no período da decisão para alterar o plano de vender o activo não corrente (ou grupo para alienação), uma descrição dos factos e circunstâncias que levaram à decisão.

Data de eficácia (parágrafo 40)

40 — Uma entidade deve aplicar esta Norma para os períodos com início em ou após 1 de Janeiro de 2010.

Apêndice A — Suplemento de aplicação (parágrafo A1)

Extensão do período exigido para concluir uma venda (parágrafo A1)

A1. Tal como indicado no parágrafo 9, uma extensão do período durante o qual se exige que a venda seja concluída não exclui que um activo (ou grupo para alienação) seja classificado como detido para a venda se o atraso for causado por acontecimentos ou circunstâncias fora do controlo da entidade e se houver prova suficiente de que a entidade continua comprometida com o seu plano de vender o activo (ou grupo para alienação). Uma excepção ao requisito de um ano referido no parágrafo 8 deve portanto aplicar-se nas seguintes situações em que esses acontecimentos ou circunstâncias ocorram:

(a) À data em que uma entidade se compromete a planear a venda de um activo não corrente (ou grupo para alienação), ela espera razoavelmente que outros (não compradores) imponham condições à transferência do activo (ou grupo para alienação) que prolonguem o período exigido para que a venda seja concluída; e

(i) As acções necessárias para responder a essas condições não podem ser iniciadas antes de ser obtido um compromisso firme de compra; e

(ii) Um compromisso firme de compra é altamente provável dentro de um ano.

(b) Uma entidade obtém um compromisso firme de compra e, como resultado, um comprador ou outros impõem inesperadamente condições à transferência de um activo não corrente (ou grupo para alienação), anteriormente classificado como detido por venda, que irão prolongar o período exigido para que a venda seja concluída; e

(i) Foram tomadas as acções tempestivas necessárias para responder às condições; e

(ii) Se espere uma resolução favorável dos factos que condicionam o atraso.

(c) Durante o período inicial de um ano, ocorrem circunstâncias que foram anteriormente consideradas improváveis e, como resultado, um activo não corrente (ou grupo para alienação) anteriormente classificado como detido para venda não é vendido até ao final desse período e:

(i) Durante o período inicial de um ano, a entidade envidou as acções necessárias para responder à alteração nas circunstâncias;

(ii) O activo não corrente (ou grupo para alienação) está a ser amplamente publicitado a um preço que é razoável, dada a alteração nas circunstâncias; e

(iii) Foi satisfeito o critério do parágrafo 8.