

IFRS 5

Ativos Não Circulantes Mantidos para Venda e Operações Descontinuadas

Em abril de 2001, o Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (Conselho) adotou a *IAS 35 – Operações em Descontinuação*, que foi originalmente emitida pelo Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade em junho de 1998.

Em março de 2004, o Conselho emitiu a *IFRS 5 – Ativos Não Circulantes Mantidos para Venda e Operações Descontinuadas* para substituir a *IAS 35*.

Outras Normas introduziram pequenas alterações consequentes à *IFRS 5*. Elas incluem *Melhorias às IFRS* (emitida em abril de 2009), *IFRS 11 – Negócios em Conjunto* (emitida em maio de 2011), *IFRS 13 – Mensuração do Valor Justo* (emitida em maio de 2011), *Apresentação de Itens de Outros Resultados Abrangentes* (Alterações à *IAS 1*) (emitida em junho de 2011), *IFRS 9 – Instrumentos Financeiros (Hedge Accounting e alterações à IFRS 9, à IFRS 7 e à IAS 39)* (emitida em novembro de 2013), *IFRS 9 – Instrumentos Financeiros* (emitida em julho de 2014), *Melhorias Anuais às IFRS Ciclo 2012–2014* (emitida em setembro de 2014), *IFRS 16 – Arrendamentos* (emitida em janeiro de 2016), a *IFRS 17 – Contratos de Seguros* (emitida em maio de 2017) e *Alterações às Referências à Estrutura Conceitual nas Normas IFRS* (emitida em março de 2018).

CONTEÚDO

do parágrafo

NORMA INTERNACIONAL DE RELATÓRIO FINANCEIRO IFRS 5
ATIVOS NÃO CIRCULANTES MANTIDOS PARA VENDA E OPERAÇÕES
DESCONTINUADAS

OBJETIVO	1
ALCANCE	2
CLASSIFICAÇÃO DE ATIVOS NÃO CIRCULANTES (OU GRUPOS DE ALIENAÇÃO) COMO MANTIDOS PARA VENDA OU MANTIDOS PARA DISTRIBUIÇÃO A SÓCIOS	6
Ativos não circulantes a serem abandonados	13
MENSURAÇÃO DE ATIVOS NÃO CIRCULANTES (OU GRUPOS DE ALIENAÇÃO) CLASSIFICADOS COMO MANTIDOS PARA VENDA	15
Mensuração de ativos não circulantes (ou grupos de alienação)	15
Reconhecimento de perdas por redução ao valor recuperável e reversões	20
Mudanças em um plano de venda ou um plano de distribuição a sócios	26
APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO	30
Apresentação de operações descontinuadas	31
Ganhos ou perdas relacionados às operações em continuidade	37
Apresentação de um ativo não circulante ou grupo de alienação classificado como mantido para venda	38
Divulgações adicionais	41
DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS	43
DATA DE VIGÊNCIA	44
REVOGAÇÃO DA IAS 35	45
APÊNDICES	
A Termos definidos	
B Suplemento de aplicação	
C Alterações a outras IFRS	
APROVAÇÃO PELO CONSELHO DA IFRS 5 EMITIDA EM MARÇO DE 2004	
PARA A ORIENTAÇÃO ANEXADA INDICADA ABAIXO, CONSULTE A PARTE B DESTA EDIÇÃO	
ORIENTAÇÃO DE IMPLEMENTAÇÃO	
PARA A BASE PARA CONCLUSÕES, CONSULTE A PARTE C DESTA EDIÇÃO	
BASE PARA CONCLUSÕES	
OPINIÕES DIVERGENTES	

A Norma Internacional de Relatório Financeiro *IFRS 5 – Ativos Não Circulantes Mantidos para Venda e Operações Descontinuadas* (IFRS 5) é definida nos parágrafos 1–45 e Apêndices A–C. Todos os parágrafos têm igual importância. Os parágrafos em **negrito** indicam os princípios básicos. Os termos definidos no Apêndice A estão em *itálico* na primeira vez em que aparecem na Norma. As definições de outros termos são dadas no Glossário das Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS). A IFRS 5 deve ser lida no contexto de seu objetivo, da Base para Conclusões, do *Prefácio às Normas IFRS* e da *Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro*. A IAS 8 – *Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros* fornece uma base para seleção e aplicação das políticas contábeis na ausência de orientação explícita.

Norma Internacional de Relatório Financeiro IFRS 5

Ativos Não Circulantes Mantidos para Venda e Operações Descontinuadas

Objetivo

- 1 O objetivo desta IFRS é especificar a contabilização de ativos mantidos para venda e a apresentação e divulgação de *operações descontinuadas*. Em particular, a IFRS exige:
- (a) que os ativos que atendam aos critérios para serem classificados como mantidos para venda sejam mensurados pelo menor valor entre o valor contábil e o valor justo menos custos para vender, e que cesse a depreciação sobre esses ativos; e
 - (b) que os ativos que atendam aos critérios para serem classificados como mantidos para venda sejam apresentados separadamente na demonstração da posição financeira e os resultados das operações descontinuadas sejam apresentados separadamente na demonstração do resultado abrangente.

Alcance

- 2 Os requisitos de classificação e apresentação desta IFRS se aplicam a todos os *ativos não circulantes*¹ reconhecidos e a todos os *grupos de alienação* de uma entidade. Os requisitos de mensuração desta IFRS se aplicam a todos os ativos não circulantes reconhecidos e grupos de alienação (conforme estabelecido no parágrafo 4), exceto os ativos listados no parágrafo 5, que continuarão a ser mensurados de acordo com a Norma indicada.
- 3 Os ativos classificados como não circulantes de acordo com a IAS 1 – *Apresentação de Demonstrações Financeiras* não serão reclassificados como *ativos circulantes* até que atendam aos critérios para serem classificados como mantidos para venda, de acordo com esta IFRS. Os ativos de uma classe que uma entidade normalmente consideraria como não circulantes, que forem adquiridos exclusivamente com vistas à revenda, não serão classificados como circulantes, exceto se atenderem aos critérios para serem classificados como mantidos para venda de acordo com esta IFRS.
- 4 Algumas vezes, uma entidade aliena um grupo de ativos, possivelmente com alguns passivos diretamente associados, juntos em uma única transação. Esse grupo de alienação pode ser um grupo de *unidades geradoras de caixa*, uma única unidade geradora de caixa ou parte de uma unidade geradora de caixa.² O grupo pode incluir quaisquer ativos e quaisquer passivos da entidade, incluindo ativos circulantes, passivos circulantes e ativos excluídos pelo parágrafo 5 dos requisitos de mensuração desta IFRS. Se um ativo não circulante, dentro do alcance dos requisitos de mensuração desta IFRS, fizer parte de um grupo de alienação, os requisitos de mensuração desta IFRS se aplicam ao grupo como um todo, de modo que o grupo seja mensurado pelo menor valor entre o seu valor contábil e o valor justo menos custos para vender. Os requisitos para mensuração dos ativos e passivos individuais dentro do grupo de alienação estão estabelecidos nos parágrafos 18, 19 e 23.
- 5 As disposições de mensuração desta IFRS³ não se aplicam aos seguintes ativos, que estão cobertos pelas IFRS listadas, sejam ativos individuais ou como parte de um grupo de alienação:
- (a) impostos diferidos ativos (IAS 12 – *Impostos sobre a Renda*).
 - (b) ativos resultantes de benefícios aos empregados (IAS 19 – *Benefícios aos Empregados*).
 - (c) ativos financeiros dentro do alcance da IFRS 9 – *Instrumentos Financeiros*.
 - (d) ativos não circulantes que sejam contabilizados de acordo com o método de valor justo na IAS 40 – *Propriedades para Investimento*.

¹ Para ativos classificados de acordo com uma apresentação de liquidez, os ativos não circulantes são ativos que incluem valores que se espera serem recuperados mais de doze meses após o período de relatório. O parágrafo 3 se aplica à classificação desses ativos.

² Entretanto, uma vez que seja esperado o surgimento de fluxos de caixa de um ativo ou grupo de ativos, principalmente pela venda em vez do uso contínuo, eles se tornam menos dependentes dos fluxos de caixa resultantes de outros ativos, e um grupo de alienação, que fez parte de uma unidade geradora de caixa, se torna uma unidade geradora de caixa separada.

³ Exceto os parágrafos 18 e 19, que exigem que os ativos em questão sejam mensurados de acordo com outras IFRS aplicáveis.

- (e) ativos não circulantes que sejam mensurados ao valor justo menos custos para vender, de acordo com a IAS 41 – *Agricultura*.
 - (f) grupos de contratos dentro do alcance da IFRS 17 – *Contratos de Seguro*.
- 5A Os requisitos de classificação, apresentação e mensuração desta IFRS aplicáveis a um ativo não circulante (ou grupo de alienação) que seja classificado como mantido para venda também se aplicam a um ativo não circulante (ou grupo de alienação) que seja classificado como mantido para distribuição a sócios, agindo na sua condição de sócios (mantido para distribuição a sócios).
- 5B Esta IFRS especifica as divulgações exigidas relativas a ativos não circulantes (ou grupos de alienação) classificados como mantidos para venda ou operações descontinuadas. As divulgações em outras IFRS não se aplicam a esses ativos (ou grupos de alienação), exceto se essas IFRS exigirem:
- (a) divulgações específicas relativa as a ativos não circulantes (ou grupos de alienação) classificados como mantidos para venda ou operações descontinuadas; ou
 - (b) divulgações sobre mensuração de ativos e passivos dentro de um grupo de alienação que não estejam dentro do alcance da exigência de mensuração da IFRS 5 e essas divulgações ainda não forem fornecidas nas outras notas explicativas às demonstrações financeiras.

Divulgações adicionais sobre ativos não circulantes (ou grupos de alienação), classificados como mantidos para venda ou operações descontinuadas, podem ser necessárias para cumprir os requisitos gerais da IAS 1, em particular os parágrafos 15 e 125 dessa Norma.

Classificação de ativos não circulantes (ou grupos de alienação) como mantidos para venda ou mantidos para distribuição a sócios

- 6 **Uma entidade classificará um ativo não circulante (ou grupo de alienação) como mantido para venda se o seu valor contábil for recuperado, principalmente por meio de uma transação de venda, em vez de seu uso contínuo.**
- 7 Para esse ser o caso, o ativo (ou grupo de alienação) deve estar disponível para venda imediata em sua condição atual, sujeito apenas aos termos que sejam usuais e habituais para vendas desses ativos (ou grupos de alienação) e sua venda deve ser *altamente provável*.
- 8 Para a venda ser altamente provável, o nível apropriado da administração deve estar comprometido com um plano para vender o ativo (ou grupo de alienação) e um programa eficaz para localizar um comprador e concluir o plano deve ter sido iniciado. Além disso, o ativo (ou grupo de alienação) deve ser ativamente negociado para venda a um preço que seja razoável em relação ao seu valor justo corrente. Além disso, deve se esperar que a venda se qualifique para reconhecimento como uma venda concluída dentro de um ano, a partir da data da classificação, exceto como permitido pelo parágrafo 9, e as ações necessárias para concluir o plano devem indicar que é improvável que mudanças significativas sejam feitas ao plano ou que ele seja interrompido. A probabilidade de aprovação dos acionistas (se exigida na jurisdição) deve ser considerada como parte da avaliação no caso da venda ser altamente provável.
- 8A Uma entidade que estiver comprometida com um plano de venda envolvendo a perda do controle de uma subsidiária classificará todos os ativos e passivos dessa subsidiária como mantidos para venda quando os critérios definidos nos parágrafos 6–8 forem atendidos, independentemente se a entidade reterá uma participação de não controladores em sua antiga subsidiária após a venda.
- 9 Eventos ou circunstâncias podem adiar o período para concluir a venda além de um ano. Uma prorrogação do período necessário para concluir uma venda não impede um ativo (ou grupo de alienação) de ser classificado como mantido para venda se o atraso for causado por eventos ou circunstâncias além do controle da entidade e houver evidência suficiente de que a entidade permanece comprometida com seu plano de vender o ativo (ou grupo de alienação). Esse será o caso quando os critérios do Apêndice B forem cumpridos.
- 10 As transações de venda incluem trocas de ativos não circulantes por outros ativos não circulantes quando a troca tiver substância comercial, de acordo com a IAS 16 – *Imobilizado*.
- 11 Quando uma entidade adquire um ativo não circulante (ou grupo de alienação) exclusivamente com vistas à sua alienação subsequente, ela classificará o ativo não circulante (ou grupo de alienação) como mantido para venda na data de aquisição somente se for cumprido o requisito de um ano do parágrafo 8 (exceto como permitido pelo parágrafo 9) e se for altamente provável que quaisquer outros critérios dos parágrafos 7 e 8 que não forem cumpridos até essa data sejam cumpridos dentro de um curto período após a aquisição (geralmente dentro de três meses).

- 12 Se forem cumpridos os critérios dos parágrafos 7 e 8 após o período de relatório, uma entidade não classificará um ativo não circulante (ou grupo de alienação) como mantido para venda nessas demonstrações financeiras, quando emitidas. Entretanto, quando esses critérios forem cumpridos após o período de relatório, mas antes da autorização das demonstrações financeiras para emissão, a entidade divulgará as informações especificadas no parágrafo 41(a), (b) e (d), nas notas explicativas.
- 12A Um ativo não circulante (ou grupo de alienação) é classificado como mantido para distribuição a sócios quando a entidade está comprometida em distribuir o ativo (ou grupo de alienação) aos sócios. Para que esse seja o caso, os ativos devem estar disponíveis para distribuição imediata em sua condição presente e a distribuição deve ser altamente provável. Para que a distribuição seja altamente provável, as ações para concluir a distribuição devem ter sido iniciadas e a sua conclusão deve estar prevista dentro de um ano a contar da data de classificação. As ações necessárias para concluir a distribuição devem indicar que é improvável que mudanças significativas sejam feitas ou que a distribuição seja cancelada. A probabilidade de aprovação dos acionistas (se exigida na jurisdição) deve ser considerada como parte da avaliação de se a distribuição é altamente provável.

Ativos não circulantes a serem abandonados

- 13 Uma entidade não classificará como mantido para venda um ativo não circulante (ou grupo de alienação) que esteja para ser abandonado. Isso ocorre porque seu valor contábil será recuperado, principalmente por meio do uso contínuo. Entretanto, se o grupo de alienação a ser abandonado cumprir os critérios no parágrafo 32(a)-(c), a entidade apresentará os resultados e fluxos de caixa do grupo de alienação como operações descontinuadas, de acordo com os parágrafos 33 e 34, na data em que ele deixar de ser usado. Os ativos não circulantes (ou grupos de alienação) a serem abandonados incluem ativos não circulantes (ou grupos de alienação) a serem usados até o fim de sua vida econômica, e ativos não circulantes (ou grupos de alienação) a serem fechados em vez de vendidos.
- 14 Uma entidade não contabilizará um ativo não circulante que tenha sido retirado temporariamente de uso como se tivesse sido abandonado.

Mensuração de ativos não circulantes (ou grupos de alienação) classificados como mantidos para venda

Mensuração de ativos não circulantes (ou grupos de alienação)

- 15 Uma entidade mensurará um ativo não circulante (ou grupo de alienação) classificado como mantido para venda pelo menor valor entre seu valor contábil e o valor justo menos custos para vender.
- 15A Uma entidade mensurará um ativo não circulante (ou grupo de alienação) classificado como mantido para distribuição a sócios pelo menor valor entre seu valor contábil e o valor justo menos custos para distribuir.⁴
- 16 Se um ativo recém-adquirido (ou grupo de alienação) atender aos critérios para ser classificado como mantido para venda (*vide* parágrafo 11), a aplicação do parágrafo 15 resultará na mensuração do ativo (ou grupo de alienação) no reconhecimento inicial pelo menor valor entre seu valor contábil, caso não tenha sido assim classificado (por exemplo, custo), e o valor justo menos custos para vender. Portanto, se o ativo (ou grupo de alienação) for adquirido como parte de uma combinação de negócios, ele será mensurado ao valor justo menos custos para vender.
- 17 Quando se espera que a venda ocorra depois de um ano, a entidade mensurará os custos para vender pelo seu valor presente. Qualquer aumento no valor presente dos custos para vender que resultem da passagem do tempo será apresentado em lucro ou prejuízo, como um custo de financiamento.
- 18 Imediatamente antes da classificação inicial do ativo (ou grupo de alienação) como mantido para venda, os valores contábeis do ativo (ou de todos os ativos e passivos no grupo) serão mensurados de acordo com as IFRS.
- 19 Na remensuração subsequente de um grupo de alienação, os valores contábeis de quaisquer ativos e passivos que não estiverem dentro do alcance dos requisitos de mensuração desta IFRS, mas estiverem incluídos em um grupo de alienação classificado como mantido para venda, serão remensurados de acordo com as IFRS aplicáveis, antes que o valor justo menos custos para vender do grupo de alienação seja remensurado.

⁴ Custos para distribuir são os custos incrementais diretamente atribuíveis à distribuição, excluindo-se custos de financiamento e despesa de imposto sobre a renda.

Reconhecimento de perdas por redução ao valor recuperável e reversões

- 20 Uma entidade reconhecerá uma perda por redução ao valor recuperável de ativos para qualquer redução de valor inicial ou subsequente do ativo (ou grupo de alienação), ao valor justo menos custos para vender, na medida em que ele não tiver sido reconhecido de acordo com o parágrafo 19.
- 21 Uma entidade reconhecerá um ganho por qualquer aumento subsequente no valor justo menos custos para vender de um ativo, mas não além da perda acumulada por redução ao valor recuperável que foi reconhecida de acordo com esta *IFRS* ou, anteriormente, de acordo com a *IAS 36 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos*.
- 22 Uma entidade reconhecerá um ganho por qualquer aumento subsequente no valor justo menos custos para vender de um grupo de alienação:
- (a) na medida em que ele não tiver sido reconhecido de acordo com o parágrafo 19; mas
 - (b) não além da perda acumulada por redução ao valor recuperável que tiver sido reconhecida de acordo com esta *IFRS* ou, anteriormente, de acordo com a *IAS 36*, dos ativos não circulantes que estiverem dentro do alcance dos requisitos de mensuração desta *IFRS*.
- 23 A perda por redução ao valor recuperável de ativos (ou qualquer ganho subsequente) reconhecida para um grupo de alienação reduzirá (ou aumentará) o valor contábil dos ativos não circulantes no grupo que estiverem contidos no alcance dos requisitos de mensuração desta *IFRS*, na ordem de alocação estabelecida nos parágrafos 104(a) e (b) e 122 da *IAS 36* (tal como revisada em 2004).
- 24 Um ganho ou perda anteriormente não reconhecido na data da venda de um ativo não circulante (ou grupo de alienação) será reconhecido na data do desreconhecimento. Os requisitos relacionados ao desreconhecimento estão definidos nos:
- (a) parágrafos 67–72 da *IAS 16* (tal como revisada em 2003) para ativo imobilizado, e
 - (b) parágrafos 112–117 da *IAS 38 – Ativos Intangíveis* (tal como revisada em 2004) para ativos intangíveis.
- 25 Uma entidade não depreciará (ou amortizará) um ativo não circulante enquanto ele estiver classificado como mantido para venda ou enquanto ele fizer parte de um grupo de alienação classificado como mantido para venda. Os juros e outras despesas atribuíveis aos passivos de um grupo de alienação classificado como mantido para venda continuarão sendo reconhecidos.

Mudanças em um plano de venda ou um plano de distribuição a sócios

- 26 Se uma entidade tiver classificado um ativo (ou grupo de alienação) como mantido para venda ou mantido para distribuição a sócios, mas os critérios nos parágrafos 7–9 (para mantido para venda) ou no parágrafo 12A (para mantido para distribuição a sócios) não forem mais atendidos, a entidade deixará de classificar o ativo (ou grupo de alienação) como mantido para venda ou mantido para distribuição a sócios (respectivamente). Nesses casos uma entidade seguirá a orientação nos parágrafos 27–29 para contabilizar essa mudança, exceto quando o parágrafo 26A for aplicável.
- 26A Se uma entidade reclassificar um ativo (ou grupo de alienação) diretamente de mantido para venda para mantido para distribuição a sócios, ou diretamente de mantido para distribuição a sócios para mantido para venda, então a mudança de classificação é considerada uma continuação do plano original de alienação. A entidade:
- (a) não seguirá a orientação nos parágrafos 27–29 para contabilizar essa mudança. A entidade aplicará os requisitos de classificação, apresentação e mensuração nesta *IFRS* que são aplicáveis ao novo método de alienação.
 - (b) mensurará o ativo não circulante (ou grupo de alienação) seguindo os requisitos no parágrafo 15 (se reclassificado como mantido para venda) ou 15A (se reclassificado como mantido para distribuição a sócios) e reconhecerá qualquer redução ou aumento no valor justo menos custos para vender/custos para distribuir o ativo não circulante (ou grupo de alienação) seguindo os requisitos nos parágrafos 20–25.
 - (c) não mudará a data de classificação de acordo com os parágrafos 8 e 12A. Isso não impede uma prorrogação do período requerido para concluir uma venda ou uma distribuição a sócios se as condições no parágrafo 9 forem atendidas.

- 27 A entidade mensurará um ativo não circulante (ou grupo de alienação) que deixar de ser classificado como mantido para venda ou como mantido para distribuição a sócios (ou deixar de ser incluído em um grupo de alienação classificado como mantido para venda ou como mantido para distribuição a sócios) pelo menor entre:
- (a) seu valor contábil antes de o ativo (ou grupo de alienação) ter sido classificado como mantido para venda ou mantido para distribuição a sócios, ajustado por qualquer depreciação, amortização ou reavaliações que teriam sido reconhecidas caso o ativo (ou grupo de alienação) não tivesse sido classificado como mantido para venda ou mantido para distribuição a sócios, e
 - (b) seu *valor recuperável* na data da decisão subsequente de não vender ou distribuir.⁵
- 28 A entidade incluirá qualquer ajuste necessário ao valor contábil de um ativo não circulante que deixar de ser classificado como mantido para venda ou mantido para distribuição a sócios em lucro ou prejuízo⁶ de operações em continuidade no período em que os critérios nos parágrafos 7–9 ou 12A, respectivamente, não forem mais atendidos. As demonstrações financeiras referentes aos períodos desde a classificação como mantido para venda ou mantido para distribuição a sócios serão alteradas de acordo se o grupo de alienação ou o ativo não circulante que deixar de ser classificado como mantido para venda ou mantido para distribuição a sócios for uma subsidiária, operação em conjunto, empreendimento em conjunto, coligada ou uma parcela de uma participação em um empreendimento em conjunto ou coligada. A entidade apresentará esse ajuste na mesma rubrica na demonstração do resultado abrangente utilizada para apresentar um ganho ou uma perda, se houver, reconhecido de acordo com o parágrafo 37.
- 29 Se uma entidade retirar um ativo ou passivo individual de um grupo de alienação classificado como mantido para venda, os ativos e passivos remanescentes do grupo de alienação a serem vendidos continuarão a ser mensurados como um grupo apenas se o grupo atender aos critérios nos parágrafos 7–9. Se uma entidade retirar um ativo ou passivo individual de um grupo de alienação classificado como mantido para distribuição a sócios, os ativos e passivos remanescentes do grupo de alienação a serem distribuídos continuarão sendo mensurados como um grupo, apenas se o grupo atender aos critérios no parágrafo 12A. Caso contrário, os ativos não circulantes remanescentes do grupo que individualmente atenderem aos critérios para serem classificados como mantidos para venda (ou como mantidos para distribuição a sócios) serão mensurados individualmente pelo menor valor entre seus valores contábeis e seus valores justos menos custos para vender (ou custos para distribuir) nessa data. Quaisquer ativos não circulantes que não atenderem aos critérios para classificação como mantidos para venda deixarão de ser classificados como mantidos para venda de acordo com o parágrafo 26. Quaisquer ativos não circulantes que não atenderem aos critérios de mantidos para distribuição a sócios não serão mais classificados como mantidos para distribuição a sócios, de acordo com o parágrafo 26.

Apresentação e divulgação

- 30 Uma entidade apresentará e divulgará informações que permitam aos usuários das demonstrações financeiras avaliarem os efeitos financeiros de operações descontinuadas e alienações de ativos não circulantes (ou grupos de alienação).

Apresentação de operações descontinuadas

- 31 Um *componente de uma entidade* compreende operações e fluxos de caixa que podem ser claramente distinguidos, operacionalmente e para fins de relatório financeiro, do resto da entidade. Em outras palavras, um componente de uma entidade será uma unidade geradora de caixa ou um grupo de unidades geradoras de caixa enquanto estiver sendo mantido para uso.
- 32 Uma operação descontinuada é um componente de uma entidade que foi alienado ou está classificado como mantido para venda, e
- (a) representa um importante segmento de negócio separado ou área geográfica de operações,
 - (b) é parte de um plano único coordenado para a alienação de um importante segmento de negócio separado ou área geográfica de operações ou
 - (c) constitui uma subsidiária adquirida exclusivamente com vistas à revenda.

⁵ Se o ativo não circulante fizer parte de uma unidade geradora de caixa, seu valor recuperável é o valor contábil que teria sido reconhecido após a alocação de qualquer perda por redução ao valor recuperável, resultante nessa unidade geradora de caixa, de acordo com a IAS 36.

⁶ Exceto se o ativo for um imobilizado ou um ativo intangível que tiver sido reavaliado de acordo com a IAS 16 ou IAS 18, antes da classificação como mantido para venda, caso em que o ajuste será tratado como um aumento ou redução de reavaliação.

33 Uma entidade divulgará:

- (a) um valor único na demonstração do resultado abrangente compreendendo o total de:
 - (i) lucro ou prejuízo após impostos de operações descontinuadas e
 - (ii) ganho ou perda após impostos reconhecido na mensuração ao valor justo menos custos para vender ou na alienação dos ativos ou grupo(s) de alienação que constituem a operação descontinuada.
- (b) uma análise do valor único em (a) para:
 - (i) receita, despesas e lucro ou prejuízo antes de impostos de operações descontinuadas;
 - (ii) a respectiva despesa de imposto sobre a renda, conforme exigido pelo parágrafo 81(h) da IAS 12.
 - (iii) o ganho ou perda reconhecido na mensuração ao valor justo menos custos para vender ou na alienação dos ativos ou grupo(s) de alienação que constituem a operação descontinuada; e
 - (iv) a respectiva despesa de imposto sobre a renda, conforme exigido pelo parágrafo 81(h) da IAS 12.

A análise pode ser apresentada nas notas explicativas ou na demonstração do resultado abrangente. Se for apresentada na demonstração do resultado abrangente, ela será apresentada em uma seção identificada como relacionada às operações descontinuadas, ou seja, separadamente das operações em continuidade. A análise não é exigida para grupos de alienação que sejam subsidiárias recém-adquiridas que atendam aos critérios para serem classificadas como mantidas para venda na aquisição (*vide* parágrafo 11).

- (c) os fluxos de caixa líquidos atribuíveis às atividades operacionais, de investimento e de financiamento de operações descontinuadas. Essas divulgações podem ser apresentadas nas notas explicativas ou nas demonstrações financeiras. Essas divulgações não são exigidas para grupos de alienação que sejam subsidiárias recém-adquiridas que atendam aos critérios para serem classificadas como mantidas para venda na aquisição (*vide* parágrafo 11).
- (d) o valor da receita proveniente de operações em continuidade e de operações descontinuadas atribuível aos sócios da controladora. Essas divulgações podem ser apresentadas nas notas explicativas ou na demonstração do resultado abrangente.

33A Se uma entidade apresentar os itens de lucro ou prejuízo em uma demonstração separada, conforme descrito no parágrafo 10A da IAS 1 (tal como alterada em 2011), uma seção identificada como relacionada às operações descontinuadas é apresentada nessa demonstração.

34 Uma entidade reapresentará as divulgações do parágrafo 33 para períodos anteriores aos apresentados nas demonstrações financeiras, de modo que as divulgações estejam relacionadas a todas as operações que foram descontinuadas até o final do período de relatório, para o período mais recente apresentado.

35 Os ajustes no período corrente aos valores anteriormente apresentados em operações descontinuadas, que estão diretamente relacionados à alienação de uma operação descontinuada em um período anterior, serão classificados separadamente em operações descontinuadas. A natureza e o valor desses ajustes serão divulgados. Seguem exemplos das circunstâncias em que esses ajustes podem surgir:

- (a) a resolução de incertezas que surjam dos termos da transação de alienação, tais como a resolução dos ajustes do preço de compra e questões de indenização com o comprador.
- (b) a resolução de incertezas que surjam e estejam diretamente relacionadas às operações do componente antes de sua alienação, tais como obrigações ambientais e de garantia sobre produto, retidas pelo vendedor.
- (c) a liquidação das obrigações do plano de benefícios aos empregados, desde que a liquidação esteja diretamente relacionada à transação de alienação.

36 Se uma entidade deixar de classificar um componente como mantido para venda, os resultados das operações do componente apresentado anteriormente em operações descontinuadas, de acordo com os parágrafos 33–35, serão reclassificados e incluídos em receita de operações em continuidade, para todos os períodos apresentados. Os valores dos períodos anteriores serão descritos como tendo sido reapresentados.

36A Uma entidade que estiver comprometida com um plano de venda envolvendo a perda do controle de uma subsidiária divulgará as informações exigidas nos parágrafos 33–36 quando a subsidiária for um grupo de alienação que atenda à definição de operação descontinuada de acordo com o parágrafo 32.

Ganhos ou perdas relacionados às operações em continuidade

- 37 Qualquer ganho ou perda na remensuração de um ativo não circulante (ou grupo de alienação) classificado como mantido para venda que não atenda à definição de uma operação descontinuada será incluído em lucro ou prejuízo de operações em continuidade.

Apresentação de um ativo não circulante ou grupo de alienação classificado como mantido para venda

- 38 Uma entidade apresentará um ativo não circulante classificado como mantido para venda e os ativos de um grupo de alienação classificado como mantido para venda separadamente dos outros ativos na demonstração da posição financeira. Os passivos de um grupo de alienação classificado como mantido para venda serão apresentados separadamente dos outros passivos na demonstração da posição financeira. Esses ativos e passivos não serão compensados e apresentados como um valor único. As principais classes de ativos e passivos classificados como mantidos para venda serão divulgadas separadamente na demonstração da posição financeira ou nas notas explicativas, exceto como permitido pelo parágrafo 39. Uma entidade apresentará separadamente qualquer receita ou despesa acumulada, reconhecida em outros resultados abrangentes, em relação a um ativo não circulante (ou grupo de alienação) classificado como mantido para venda.
- 39 Se o grupo de alienação for uma subsidiária recém-adquirida, que atenda aos critérios para ser classificado como mantido para venda na aquisição (*vide* parágrafo 11), a divulgação das principais classes de ativos e passivos não é exigida.
- 40 Uma entidade não reclassificará nem reapresentará valores apresentados para ativos não circulantes ou para os ativos e passivos de grupos de alienação classificados como mantidos para venda nas demonstrações da posição financeira de períodos anteriores para refletir a classificação na demonstração da posição financeira do período mais recente apresentado.

Divulgações adicionais

- 41 Uma entidade divulgará as seguintes informações nas notas explicativas no período em que um ativo não circulante (ou grupo de alienação) tiver sido classificado como mantido para venda ou vendido:
- (a) uma descrição do ativo não circulante (ou grupo de alienação);
 - (b) uma descrição dos fatos e circunstâncias da venda, ou que levam à alienação esperada, e a forma e época esperada dessa alienação;
 - (c) o ganho ou perda reconhecido de acordo com os parágrafos 20–22 e, se não apresentado separadamente na demonstração do resultado abrangente, a rubrica na demonstração do resultado abrangente que inclua esse ganho ou perda;
 - (d) se aplicável, o segmento a ser divulgado no qual o ativo não circulante (ou grupo de alienação) é apresentado, de acordo com a IFRS 8 – *Segmentos Operacionais*.
- 42 Se o parágrafo 26 ou parágrafo 29 for aplicável, uma entidade divulgará, no período da decisão de mudar o plano de vender o ativo não circulante (ou grupo de alienação), uma descrição dos fatos e circunstâncias que levam à decisão e o efeito da decisão sobre os resultados das operações do período e quaisquer períodos anteriores apresentados.

Disposições transitórias

- 43 A IFRS será aplicada prospectivamente a ativos não circulantes (ou grupos de alienação) que atendam aos critérios para serem classificados como mantidos para venda e operações que atendam aos critérios para serem classificadas como descontinuadas após a data de vigência da IFRS. Uma entidade poderá aplicar os requisitos da IFRS a todos os ativos não circulantes (ou grupos de alienação) que atendam aos critérios para serem classificados como mantidos para venda e operações que atendam aos critérios para serem classificadas como descontinuadas após qualquer data anterior à data de vigência da IFRS, desde que as avaliações e outras informações necessárias para aplicar a IFRS tenham sido obtidas na ocasião em que esses critérios foram originalmente cumpridos.

Data de vigência

- 44 Uma entidade aplicará esta *IFRS* para períodos anuais iniciados em ou após de 1º de janeiro de 2005. A aplicação antecipada é encorajada. Se uma entidade aplicar a *IFRS* para um período iniciado antes de 1º de janeiro de 2005, ela divulgará esse fato.
- 44A A *IAS* 1 (tal como revisada em 2007) alterou a terminologia utilizada em todas as *IFRS*. Além disso, ela alterou os parágrafos 3 e 38 e adicionou o parágrafo 33A. Uma entidade aplicará essas alterações para períodos anuais iniciados em ou após de 1º de janeiro de 2009. Se uma entidade aplicar a *IAS* 1 (revisada em 2007) para um período anterior, as alterações serão aplicadas para esse período anterior.
- 44B A *IAS* 27 – *Demonstrações Financeiras Consolidadas e Separadas* (tal como alterada em 2008) acrescentou o parágrafo 33(d). Uma entidade aplicará essa alteração para períodos anuais iniciados em ou após de 1º de julho de 2009. Se uma entidade aplicar a *IAS* 27 (alterada em 2008) para um período anterior, a alteração será aplicada para esse período anterior. A alteração será aplicada retrospectivamente.
- 44C Os parágrafos 8A e 36A foram acrescentados por *Melhorias às IFRS* emitida em maio de 2008. Uma entidade aplicará essas alterações para períodos anuais iniciados em ou após 1º de julho de 2009. A aplicação antecipada é permitida. Contudo, uma entidade não aplicará as alterações para períodos anuais iniciados antes de 1º de julho de 2009, a menos que aplique também a *IAS* 27 (tal como alterada em janeiro de 2008). Se uma entidade aplicar as alterações antes de 1º de julho de 2009, ela divulgará esse fato. Uma entidade aplicará as alterações prospectivamente a partir da data na qual tiver aplicado pela primeira vez a *IFRS* 5, sujeita às disposições transitórias do parágrafo 45 da *IAS* 27 (alterada em janeiro de 2008).
- 44D Os parágrafos 5A, 12A e 15A foram acrescentados e o parágrafo 8 foi alterado pela *IFRIC* 17 – *Distribuições a Sócios de Ativos Não Monetários* em novembro de 2008. Essas alterações serão aplicadas prospectivamente a ativos não circulantes (ou grupos de alienação) que sejam classificados como mantidos para distribuição a sócios em períodos anuais iniciados em ou após 1º de julho de 2009. A aplicação retrospectiva não é permitida. A aplicação antecipada é permitida. Se uma entidade aplicar as alterações para um período iniciado antes de 1º de julho de 2009, ela divulgará esse fato e, além disso, aplicará a *IFRS* 3 – *Combinações de Negócios* (tal como revisada em 2008), a *IAS* 27 (tal como alterada em janeiro de 2008) e a *IFRIC* 17.
- 44E O parágrafo 5B foi acrescentado por *Melhorias às IFRS* emitida em abril de 2009. Uma entidade aplicará essa alteração prospectivamente para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2010. A aplicação antecipada é permitida. Se uma entidade aplicar a alteração para um período anterior, ela divulgará esse fato.
- 44F [Excluído]
- 44G A *IFRS* 11 – *Negócios em Conjunto*, emitida em maio de 2011, alterou o parágrafo 28. Uma entidade aplicará essa alteração quando aplicar a *IFRS* 11.
- 44H A *IFRS* 13 – *Mensuração do Valor Justo*, emitida em maio de 2011, alterou a definição de valor justo e a definição de valor recuperável do Apêndice A. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS* 13.
- 44I *Apresentação de Itens de Outros Resultados Abrangentes* (Alterações à *IAS* 1), emitida em junho de 2011, alterou o parágrafo 33A. Uma entidade aplicará essa alteração quando aplicar a *IAS* 1, tal como alterada em junho de 2011.
- 44J [Excluído]
- 44K A *IFRS* 9, conforme emitida em julho de 2014, alterou o parágrafo 5 e excluiu os parágrafos 44F e 44J. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS* 9.
- 44L *Melhorias Anuais às IFRS Ciclo 2012–2014*, emitida em setembro de 2014, alterou os parágrafos 26–29 e acrescentou o parágrafo 26A. Uma entidade aplicará essa alteração prospectivamente de acordo com a *IAS* 8 – *Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros* a mudanças em um método de alienação que ocorram em períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2016. A aplicação antecipada é permitida. Se uma entidade aplicar essas alterações para um período anterior, ela divulgará esse fato.
- 44M A *IFRS* 17, emitida em maio de 2017, alterou o parágrafo 5. Uma entidade aplicará essa alteração quando aplicar a *IFRS* 17.

Revogação da IAS 35

- 45 Esta *IFRS* substitui a *IAS* 35 – *Operações em Descontinuação*.

Apêndice A

Termos definidos

Este apêndice é parte integrante da IFRS.

unidade geradora de caixa	O menor grupo identificável de ativos que geram entradas de caixa que são, em grande parte, independentes das entradas de caixa de outros ativos ou de grupos de ativos.
componente de uma entidade	Operações e fluxos de caixa que podem ser claramente distinguidos, operacionalmente e para fins de relatórios financeiros, do restante da entidade.
custos para vender	Custos adicionais diretamente atribuíveis à alienação de um ativo (ou grupo de alienação), excluindo custos financeiros e despesa de imposto sobre a renda.
ativo circulante	Uma entidade classificará um ativo como circulante quando: <ul style="list-style-type: none"> (a) esperar realizar o ativo, ou pretende vendê-lo ou consumi-lo, em seu ciclo operacional normal; (b) detiver o ativo basicamente para fins de comercialização; (c) esperar realizar o ativo dentro de doze meses após o período de relatório; ou (d) o ativo constituir caixa ou equivalentes de caixa (conforme definido na IAS 7), exceto se o ativo estiver restrito para ser trocado ou usado para liquidar um passivo por, no mínimo, doze meses após o período de relatório.
operação descontinuada	Componente de uma entidade que foi alienado ou é classificado como mantido para venda e: <ul style="list-style-type: none"> (a) representa um importante segmento de negócio separado ou área geográfica de operações, (b) é parte de um plano único coordenado para a alienação de um importante segmento de negócio separado ou área geográfica de operações ou (c) constitui uma subsidiária adquirida exclusivamente com vistas à revenda.
grupo de alienação	Grupo de ativos a ser alienado, por venda ou de outro modo, coletivamente como um grupo, em uma única transação, e passivos diretamente associados aos ativos que serão transferidos na transação. O grupo inclui o ágio adquirido em uma combinação de negócios se o grupo for uma unidade geradora de caixa à qual o ágio tenha sido alocado, de acordo com as exigências dos parágrafos 80–87 da IAS 36 – <i>Redução ao Valor Recuperável de Ativos</i> (tal como revisada em 2004) ou se for uma operação dentro dessa unidade geradora de caixa.
valor justo	<i>Valor justo</i> é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação ordenada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Vide IFRS 13.)
compromisso firme de compra	Um acordo com uma parte não relacionada, vinculando ambas as partes e, de modo geral, legalmente executável, que (a) especifique todos os termos significativos, incluindo o preço e o prazo das transações, e (b) inclua uma penalidade por inadimplência, que seja suficientemente ampla para tornar a adimplência altamente provável .
altamente provável	Significativamente mais do que provável .
ativo não circulante	Um ativo que não se enquadra na definição de ativo circulante .
provável	A possibilidade de ocorrer é maior do que a de não ocorrer.
valor recuperável	O maior valor entre o valor justo de um ativo menos os custos de alienação e seu valor em uso .
valor em uso	O valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados, que se espera resultem do uso contínuo de um ativo e de sua alienação no final de sua vida útil.

Apêndice B

Suplemento de aplicação

Este apêndice é parte integrante da IFRS.

Prorrogação do período exigido para concluir uma venda

- B1 Conforme observado no parágrafo 9, uma prorrogação do período exigido para concluir uma venda não impede um ativo (ou grupo de alienação) de ser classificado como mantido para venda, se o atraso for causado por eventos ou circunstâncias além do controle da entidade e houver evidência suficiente de que a entidade permanece comprometida com seu plano de vender o ativo (ou grupo de alienação). Uma exceção à exigência de um ano do parágrafo 8, contudo, se aplicará nas seguintes situações em que esses eventos ou circunstâncias surgirem:
- (a) na data em que uma entidade se comprometer com um plano de vender um ativo não circulante (ou grupo de alienação), ela espera razoavelmente que outros (não um comprador) imponham condições sobre a transferência do ativo (ou grupo de alienação), que prorrogará o período necessário para concluir a venda, e:
 - (i) ações necessárias para responder a essas condições não podem ser iniciadas até que um *compromisso firme de compra* seja obtido, e
 - (ii) um compromisso firme de compra for altamente provável dentro de um ano.
 - (b) uma entidade obtiver um compromisso firme de compra e, como resultado, um comprador ou outros impõem, inesperadamente, condições sobre a transferência de um ativo não circulante (ou grupo de alienação) anteriormente classificado como mantido para venda, que prorrogará o período exigido para concluir a venda, e:
 - (i) tiverem sido tomadas ações tempestivas necessárias para responder a essas condições, e
 - (ii) for esperada uma resolução favorável dos fatores de atraso.
 - (c) durante o período inicial de um ano, surgirem circunstâncias que foram anteriormente consideradas improváveis e, como resultado, um ativo não circulante (ou grupo de alienação) anteriormente classificado como mantido para venda não for vendido até o final desse período, e:
 - (i) durante o período inicial de um ano, a entidade adotar as ações necessárias para responder à mudança nas circunstâncias,
 - (ii) o ativo não circulante (ou grupo de alienação) estiver sendo ativamente negociado, a um preço que seja razoável, dada a mudança nas circunstâncias, e
 - (iii) forem atendidos os critérios dos parágrafos 7 e 8.

Apêndice C

Alterações a outras IFRS

As alterações neste apêndice serão aplicadas para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005. Se uma entidade adotar esta IFRS para um período anterior, essas alterações serão aplicadas para esse período anterior.

* * * * *

As alterações contidas neste apêndice, quando esta IFRS foi emitida em 2004, foram incorporadas nas respectivas IFRS publicadas nesta edição.

Aprovação pelo Conselho da IFRS 5 emitida em março de 2004

A Norma Internacional de Relatório Financeiro *IFRS 5 – Ativos Não Circulantes Mantidos para Venda e Operações Descontinuadas* foi aprovada para emissão por doze dos catorze membros do Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade. Os Srs. Cope e Schmid discordaram. Suas opiniões divergentes estão definidas após a Base para Conclusões na *IFRS 5*.

Sir David Tweedie

Presidente

Thomas E Jones

Vice-Presidente

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada

