

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP 15, DE 18 DE OUTUBRO DE 2018

Aprova a NBC TSP 15 – Benefícios a Empregados.

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, considerando o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais e mediante acordo firmado com a Ifac, que autorizou, no Brasil, o CFC como um dos tradutores de suas normas e publicações, outorgando os direitos de realizar tradução, publicação e distribuição das normas internacionais e demais pronunciamentos em formato eletrônico, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), elaborada de acordo com a Ipsas 39 – *Employee Benefits*, editada pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* da *International Federation of Accountants* (IPSASB/Ifac):

NBC TSP 15 – BENEFÍCIOS A EMPREGADOS

Sumário	Item
Objetivo	1
Alcance	2 – 7
Definições	8
Benefícios de curto prazo a empregados	9 – 25
Reconhecimento e mensuração	11 – 24
Divulgação	25
Benefícios pós-emprego: distinção entre planos de contribuição definida e planos de benefício definido	26 – 51
Planos multiempregadores	32 – 39
Planos de benefício definido que compartilham riscos entre as várias entidades sob controle comum	40 – 43
Planos do regime geral de previdência social	44 – 47
Seguro de benefícios	48 – 51
Benefícios pós-emprego: planos de contribuição definida	52 – 56
Reconhecimento e mensuração	53 – 54
Divulgação	55 – 56
Benefícios pós-emprego: planos de benefícios definido	57 – 154
Reconhecimento e mensuração	58 – 67
Reconhecimento e mensuração: valor presente de obrigação por benefício definido e custo do serviço corrente	68 – 100
Custo do serviço passado e ganhos e perdas na liquidação	101 – 114
Reconhecimento e mensuração: ativos do plano	115 – 121
Componentes de custo de benefício definido	122 – 132
Apresentação	133 – 136

Divulgação	137 – 154
Outros benefícios de longo prazo a empregados	155 – 161
Reconhecimento e mensuração	158 – 160
Divulgação	161
Benefícios rescisórios	162 – 178
Reconhecimento	168 – 171
Mensuração	172 – 173
Divulgação	174 – 178
Vigência	

Objetivo

1. O objetivo desta norma é estabelecer a contabilização e a divulgação dos benefícios a empregados (compreendendo os ocupantes de cargos, empregos ou funções públicos, civis ou militares, os membros de qualquer dos poderes, os detentores de mandato eletivo e os demais agentes políticos que recebam qualquer espécie remuneratória). Para tanto, esta norma requer que a entidade reconheça:
 - (a) o passivo, quando o empregado prestou o serviço em troca de benefícios a serem pagos no futuro; e
 - (b) a despesa, quando a entidade se utiliza do benefício econômico proveniente do serviço recebido do empregado em troca de benefícios a esse empregado.

Alcance

2. **Esta norma deve ser aplicada pela entidade empregadora na contabilização de todos os benefícios a empregados, exceto para os pagamentos baseados em ações.**
3. Esta norma não trata das demonstrações contábeis elaboradas pelos planos de benefícios a empregados ou pelos fundos de pensão e assemelhados e esta norma não trata dos benefícios fornecidos pelos programas de seguridade social que não sejam remuneração em troca de serviços prestados por empregados, atuais e anteriores, de entidades do setor público.
4. Os benefícios a empregados aos quais esta norma se aplica incluem aqueles proporcionados:
 - (a) por planos ou outros acordos formais entre a entidade e os empregados individuais, grupos de empregados ou seus representantes;
 - (b) por disposições legais, ou por meio de acordos setoriais, pelos quais se exige que as entidades contribuam para planos nacionais, subnacionais, setoriais ou outros planos multiempregadores, ou quando se exige que as entidades contribuam para os programas de seguridade social; ou
 - (c) por práticas informais que deem origem a uma obrigação não formalizada. Práticas informais dão origem a uma obrigação não formalizada quando a entidade não tiver alternativa a não ser pagar os benefícios a empregados. Um exemplo de obrigação não formalizada ocorre quando uma alteração nas práticas informais da entidade cause dano inaceitável no seu relacionamento com os empregados.
5. Os benefícios a empregados incluem:
 - (a) benefícios de curto prazo, como, por exemplo, os seguintes, desde que se espere que sejam integralmente liquidados em até doze meses após a data a que se referem as demonstrações contábeis em que os empregados prestarem os respectivos serviços:

- (i) vencimentos, remunerações, subsídios e contribuições para a seguridade social;
 - (ii) licença anual remunerada e licença médica remunerada;
 - (iii) participação nos lucros e bônus; e
 - (iv) benefícios não monetários (tais como assistência médica, moradia, carros e bens ou serviços gratuitos ou subsidiados) para empregados atuais;
- (b) benefícios pós-emprego, como, por exemplo, os seguintes:
- (i) benefícios de aposentadoria (por exemplo, pensões^(*) e pagamentos integrais por ocasião da aposentadoria); e
 - (ii) outros benefícios pós-emprego, tais como seguro de vida e assistência médica pós-emprego;
- (c) outros benefícios de longo prazo a empregados, tais como:
- (i) ausências remuneradas de longo prazo, tais como licenças por tempo de serviço ou sabáticas;
 - (ii) licença-prêmio ou outros benefícios por tempo de serviço; e
 - (iii) benefícios por invalidez de longo prazo;
- (d) benefícios rescisórios.

(*) As pensões a empregados incluem os benefícios recebidos diretamente por esses, mais conhecidos no Brasil como aposentadorias, bem como os recebidos por seus dependentes, mais conhecidos no Brasil como pensões.

6. Os benefícios a empregados incluem os benefícios oferecidos tanto aos empregados quanto aos seus dependentes e que podem ser liquidados por meio de pagamento (ou fornecimento de bens e serviços) efetuados diretamente a empregados, seus cônjuges, filhos ou outros dependentes ou ainda por terceiros, como, por exemplo, companhias de seguro.
7. O empregado pode prestar serviços à entidade em período integral, parcial, permanente, casual ou temporariamente. Para fins desta norma, a definição de empregado também inclui o pessoal-chave da administração (ou seja, as pessoas que têm autoridade e responsabilidade pelo planejamento, direção e controle das atividades da entidade, direta ou indiretamente, incluindo qualquer administrador dessa entidade).

Definições

8. Os termos a seguir são utilizados nesta norma com os seguintes significados:

Definição de benefícios a empregados

Benefícios a empregados são todas as formas de compensação proporcionadas pela entidade em troca de serviços prestados pelos seus empregados ou pela rescisão do contrato de trabalho.

Benefícios de curto prazo a empregados são benefícios (exceto benefícios rescisórios) que se espera que sejam integralmente liquidados em até doze meses após a data a que se referem as demonstrações contábeis em que os empregados prestarem o respectivo serviço.

Benefícios pós-emprego são os benefícios a empregados (exceto benefícios rescisórios e benefícios de curto prazo a empregados), que serão pagos após o período de emprego.

Outros benefícios de longo prazo a empregados são todos os benefícios a empregados que não benefícios de curto prazo a empregados, benefícios pós-emprego e benefícios rescisórios.

Benefícios rescisórios são benefícios a empregados fornecidos pela rescisão do contrato de trabalho como resultado de:

- (a) decisão da entidade de terminar o vínculo empregatício do empregado antes da data normal de aposentadoria; ou
- (b) decisão do empregado de aceitar uma oferta de benefícios em troca da rescisão do contrato de trabalho.

Definições relativas à classificação de planos

Planos de benefícios pós-emprego são acordos formais ou informais nos quais a entidade se compromete a proporcionar benefícios pós-emprego para um ou mais empregados.

Planos de contribuição definida são planos de benefícios pós-emprego nos quais a entidade paga contribuições fixas à entidade separada (fundo), não tendo nenhuma obrigação legal ou não formalizada de pagar contribuições adicionais, se o fundo não possuir ativos suficientes para pagar todos os benefícios aos empregados relativamente aos seus serviços dos períodos corrente e anteriores.

Planos de benefício definido são planos de benefícios pós-emprego que não sejam planos de contribuição definida.

Planos multiempregadores são planos de contribuição definida (exceto planos de previdência social) ou planos de benefício definido (exceto planos do regime geral de previdência social) que:

- (a) possuem ativos formados por contribuições de várias entidades que não estão sob o mesmo controle; e
- (b) utilizam aqueles ativos para fornecer benefícios a empregados de mais de uma entidade, de forma que os níveis de contribuição e benefício sejam determinados sem identificar a entidade que emprega os empregados em questão.

Planos do regime geral de previdência social são planos estabelecidos por lei que operam como se fossem planos multiempregadores para todas as entidades das categorias econômicas estabelecidas na legislação.

Definições relativas ao valor líquido do passivo (ativo) de benefício definido

Valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido é o *déficit* ou o *superávit*, ajustado para refletir qualquer efeito da limitação de valor líquido de ativo de benefício definido ao teto de ativo para reconhecimento.

Déficit ou superávit é:

- (a) o valor presente da obrigação de benefício definido; menos
- (b) o valor justo dos ativos do plano (se houver).

Teto de ativo é o valor presente de quaisquer benefícios econômicos disponíveis na forma de restituições provenientes do plano ou de reduções nas contribuições futuras para o plano.

Valor presente de obrigação de benefício definido é o valor presente sem a dedução de quaisquer ativos do plano, dos pagamentos futuros esperados necessários para liquidar a obrigação resultante do serviço do empregado nos períodos corrente e anteriores.

Ativos do plano compreendem:

- (a) ativos mantidos por fundo de benefícios de longo prazo a empregados; e
- (b) apólices de seguros elegíveis.

Ativos mantidos por fundo de benefícios de longo prazo a empregados são ativos (exceto os instrumentos financeiros intransferíveis emitidos pela entidade que reporta) que:

- (a) sejam mantidos pela entidade (fundo) legalmente separada da entidade que reporta e existem exclusivamente para pagar ou custear benefícios a empregados; e
- (b) estejam disponíveis para serem utilizados somente para pagar ou custear benefícios a empregados; não se encontrem disponíveis para os credores da entidade que reporta (mesmo em caso de falência ou recuperação judicial); e não possam ser devolvidos à entidade que reporta, a menos que:
 - (i) os ativos remanescentes do fundo forem suficientes para o cumprimento de todas as obrigações de benefícios a empregados do plano ou da entidade que reporta; ou
 - (ii) os ativos forem devolvidos à entidade que reporta, com o intuito de reembolsá-la por benefícios já pagos a empregados.

Apólice de seguro elegível é a apólice de seguro emitida por seguradora que não seja parte relacionada da entidade que reporta (entidades são consideradas relacionadas se uma parte tiver o poder de controlar a outra parte, ou exercer influência significativa sobre a outra parte nas decisões financeiras e operacionais, ou se a

entidade considerada parte relacionada e outra entidade estão sujeitas ao controle comum), se o produto da apólice:

- (a) somente puder ser utilizado para pagar ou custear benefícios a empregados, segundo o plano de benefício definido; e
- (b) não estiver disponível para os credores da própria entidade que reporta (mesmo em caso de falência) e não possa ser pago a essa, a menos que:
 - (i) o produto represente ativos excedentes que não sejam necessários para a apólice cobrir todas as respectivas obrigações de benefícios a empregados; ou
 - (ii) o produto seja devolvido à entidade que reporta para reembolsá-la por benefícios a empregados já pagos.

Definições relativas ao custo de benefício definido

Custo do serviço compreende:

- (a) **custo do serviço corrente**, que é o aumento no valor presente da obrigação de benefício definido resultante do serviço prestado pelo empregado no período corrente;
- (b) **custo do serviço passado**, que é a variação no valor presente da obrigação de benefício definido por serviço prestado por empregados em períodos anteriores, resultante de alteração (introdução, mudanças ou cancelamento de plano de benefício definido) ou de redução (redução significativa, pela entidade, no número de empregados cobertos pelo plano); e
- (c) qualquer ganho ou perda na liquidação.

Juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido é a mudança, durante o período, no valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido resultante da passagem do tempo.

Remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido compreendem:

- (a) ganhos e perdas atuariais;
- (b) retorno sobre os ativos do plano, excluindo valores que constam nos juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido; e
- (c) qualquer mudança no efeito do teto de ativo, excluindo valores que constam nos juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido.

Ganhos e perdas atuariais são mudanças no valor presente da obrigação de benefício definido resultantes de:

- (a) ajustes pela experiência (efeitos das diferenças entre as premissas atuariais adotadas e o que efetivamente ocorreu); e
- (b) efeitos das mudanças nas premissas atuariais.

Retorno sobre os ativos do plano consiste em juros, dividendos e outras receitas derivadas dos ativos do plano, juntamente com ganhos ou perdas realizados e não realizados sobre os ativos do plano, menos:

- (a) quaisquer custos de administração dos ativos do plano; e
- (b) qualquer tributo devido pelo plano, exceto tributos incluídos nas premissas atuariais utilizadas para mensurar o valor presente da obrigação de benefício definido.

Liquidação é a transação que elimina todas as obrigações futuras, legais ou não formalizadas, em relação à totalidade ou parte dos benefícios oferecidos por plano de benefício definido, exceto o pagamento de benefícios a empregados ou em seu nome que seja definido nos termos do plano e incluso nas premissas atuariais.

Benefícios de curto prazo a empregados

- 9. Benefícios de curto prazo a empregados incluem itens, como, por exemplo, os seguintes, desde que se espere que sejam integralmente liquidados em até doze meses após a data a que se referem as demonstrações contábeis em que os empregados prestarem os respectivos serviços:
 - (a) vencimentos, remunerações, subsídios e contribuições para a seguridade social;
 - (b) licença anual remunerada e licença médica remunerada;

- (c) participação nos lucros e bônus; e
 - (d) benefícios não monetários (tais como assistência médica, moradia, veículo e bens ou serviços gratuitos ou subsidiados) para os atuais empregados.
10. A entidade não precisa reclassificar os benefícios de curto prazo a empregados, se as expectativas da entidade quanto à época da liquidação se modificarem temporariamente. Contudo, se as características do benefício se modificam (como, por exemplo, a mudança de benefício não cumulativo para benefício cumulativo) ou se a mudança nas expectativas quanto à época da liquidação não for temporária, a entidade deve considerar então se o benefício ainda atende à definição de benefício de curto prazo a empregados.

Reconhecimento e mensuração

Todos os benefícios de curto prazo a empregados

11. **Quando o empregado tiver prestado serviços à entidade durante o período contábil, a entidade deve reconhecer o valor não descontado dos benefícios de curto prazo a empregados, que se espera que sejam pagos em troca desse serviço:**
- (a) **como passivo, após a dedução de qualquer quantia já paga. Se a quantia já paga exceder o valor não descontado dos benefícios, a entidade deve reconhecer o excesso como ativo (despesa antecipada), desde que a despesa antecipada conduza, por exemplo, à redução dos pagamentos futuros ou à restituição de caixa;**
 - (b) **como despesa, salvo se outra NBC TSP exigir ou permitir a inclusão dos benefícios no custo de ativo (ver, por exemplo, a NBC TSP 04 – Estoques e a NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado).**
12. **Os itens 13, 16 e 19 explicam como a entidade deve aplicar o item 11 a benefícios de curto prazo a empregados, na forma de ausências remuneradas e planos de participação nos lucros e bônus.**

Licenças remuneradas de curto prazo

13. **A entidade deve reconhecer o custo esperado de benefícios de curto prazo a empregados na forma de licenças remuneradas, seguindo o item 11, da seguinte forma:**
- (a) **no caso de licenças remuneradas cumulativas, quando o serviço prestado pelos empregados aumentar o seu direito a ausências remuneradas futuras; e**
 - (b) **no caso de licenças remuneradas não cumulativas, quando as ausências ocorrerem.**
14. A entidade pode remunerar os empregados por ausência por várias razões, incluindo: feriados, doença e invalidez de curto prazo, maternidade ou paternidade, serviços em tribunais e serviço militar. O direito a licenças remuneradas pode ser classificado em duas categorias:
- (a) cumulativa; e
 - (b) não cumulativa.
15. Licenças remuneradas cumulativas são aquelas que podem ser estendidas e utilizadas futuramente, se o direito adquirido no período corrente não for totalmente utilizado. As licenças remuneradas cumulativas podem ser com direito adquirido (em outras palavras, os empregados têm direito ao pagamento em dinheiro pelas licenças não gozadas no momento em que se desligarem da entidade) ou sem direito adquirido (quando os empregados não têm direito ao pagamento em dinheiro pelas licenças não gozadas ao deixarem a entidade). Surge a obrigação à medida que os empregados prestam serviços que aumentem o seu direito às licenças remuneradas futuras. A obrigação existe e deve ser reconhecida, mesmo se as ausências remuneradas forem sem direito adquirido, embora a faculdade de os

empregados poderem sair antes de utilizar o direito acumulado não adquirido afete a mensuração dessa obrigação.

16. **A entidade deve mensurar o custo esperado de licenças remuneradas cumulativas como a quantia adicional que a entidade espera pagar, em consequência do direito não utilizado que tenha sido acumulado até a data a que se referem as demonstrações contábeis.**
17. O método especificado no item anterior mensura a obrigação pelo valor dos pagamentos adicionais que se espera que ocorrerão exclusivamente pelo acúmulo de benefício. Em muitos casos, a entidade pode não precisar fazer cálculos detalhados para estimar que não exista obrigação relevante referente a licenças remuneradas não utilizadas.
18. As licenças remuneradas não cumulativas não são estendidas para o próximo exercício: elas expiram se o direito não for totalmente usufruído no período corrente, e não dão aos empregados o direito ao pagamento em dinheiro por direitos não usufruídos no momento em que se desliguem da entidade. Esse é comumente o caso das licenças médicas remuneradas (na medida em que o direito passado não usufruído não aumenta o direito futuro), licença maternidade ou paternidade ou licença remunerada por serviços em tribunais ou serviço militar. A entidade não reconhece passivo nem despesa até a ocasião da ausência porque o serviço do empregado não aumenta o valor do benefício.

Planos de participação nos lucros e de bônus

19. **A entidade deve reconhecer o custo esperado de pagamento de participação nos lucros e de bônus, de acordo com o item 11, quando e somente quando:**
 - (a) a entidade tiver a obrigação legal ou não formalizada de fazer tais pagamentos em consequência de eventos passados; e**
 - (b) a obrigação puder ser estimada de maneira confiável.****A obrigação presente existe quando, e somente quando, a entidade não tem alternativa realista, a não ser efetuar os pagamentos.**
20. No setor público, algumas entidades possuem planos de bônus relacionados a objetivos de prestação de serviços ou a aspectos de desempenho financeiro. Em tais planos, os empregados recebem quantias específicas, dependentes da avaliação da sua contribuição para a realização dos objetivos da entidade ou de um segmento desta. Em alguns casos, tais planos podem ser para grupos de empregados em segmento particular, em vez de individualmente. Devido aos objetivos das entidades do setor público, os planos de participação nos lucros são menos comuns do que nas entidades com fins lucrativos. Entretanto, eles podem ser um item da remuneração dos empregados em alguns segmentos das entidades do setor público que operam com fins comerciais. Algumas entidades do setor público podem não operar com remuneração variável baseada em lucros, mas podem avaliar o desempenho em relação a medidas com bases financeiras, tais como a geração de fluxos de receita e o atingimento de metas orçamentárias. Alguns planos de bônus podem implicar pagamento a todos os empregados que prestam serviços no período a que se referem as demonstrações contábeis, mesmo que possam ter deixado a entidade antes do fim desse período. Entretanto, alguns outros planos de bônus, os empregados recebem pagamentos somente se permanecerem na entidade durante o período a que se referem as demonstrações contábeis. Tais planos criam uma obrigação não formalizada à medida que os empregados prestam serviço que aumenta a quantia a ser paga, se permanecerem na entidade até o final do período especificado. A mensuração de tais obrigações não formalizadas deve refletir a possibilidade de alguns empregados se desligarem e não receberem a participação no lucro. O item 22 estabelece outras condições que devem ser satisfeitas, antes que a entidade possa reconhecer o custo esperado dos pagamentos relacionados ao desempenho, pagamentos de bônus e pagamentos de participações no lucro.

21. A entidade pode não ter obrigação legal de pagar o bônus. Entretanto, em alguns casos, a entidade adota essa prática. Em tais casos, a entidade tem uma obrigação não formalizada porque a entidade não tem alternativa realista a não ser pagar o bônus. A mensuração da obrigação não formalizada deve refletir a possibilidade de que alguns empregados possam se desligar sem o direito de receber o bônus.
22. A entidade pode fazer uma estimativa confiável da sua obrigação legal ou não formalizada em conformidade com o plano de participação nos lucros ou de bônus, quando e somente quando:
 - (a) os termos formais do plano contemplarem uma fórmula para determinar o valor do benefício;
 - (b) a entidade determinar os valores a serem pagos antes da aprovação para a emissão das demonstrações contábeis; ou
 - (c) a prática passada fornecer evidências claras do valor da obrigação não formalizada da entidade.
23. Uma obrigação, em conformidade com planos de participação nos lucros e de bônus, resulta do serviço prestado pelo empregado e, não, de transação com os proprietários. Portanto, a entidade deve reconhecer o custo dos planos de participação nos lucros e de bônus não como distribuição de lucro, mas como despesa.
24. Se os pagamentos de participação nos lucros e de bônus não forem totalmente liquidados dentro de doze meses após a data a que se referem as demonstrações contábeis em que os empregados prestaram o respectivo serviço, esses pagamentos devem ser considerados benefícios de longo prazo a empregados (ver itens 155 a 161).

Divulgação

25. Embora esta norma não exija divulgações específicas acerca de benefícios de curto prazo a empregados, outras NBCs TSP podem exigí-las. Por exemplo, a NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis exige a divulgação das despesas com benefícios a empregados.

Benefícios pós-emprego: distinção entre planos de contribuição definida e planos de benefício definido

26. Benefícios pós-emprego incluem itens, como, por exemplo, os seguintes:
 - (a) benefícios de aposentadoria (por exemplo, pensões e pagamentos integrais por ocasião da aposentadoria); e
 - (b) outros benefícios pós-emprego, tais como seguro de vida e assistência médica pós-emprego.Os acordos pelos quais a entidade proporciona benefícios pós-emprego são denominados planos de benefícios pós-emprego. A entidade deve aplicar esta norma a todos os acordos, que envolvam, ou não, o estabelecimento de entidade separada, tais como plano de pensão, plano de aposentadoria com limite de idade ou plano de reforma, para receber as contribuições e pagar os benefícios.
27. Os planos de benefício pós-emprego classificam-se como planos de contribuição definida ou de benefício definido, dependendo da essência econômica do plano decorrente de seus principais termos e condições.
28. Nos planos de contribuição definida, a obrigação legal ou não formalizada da entidade está limitada à quantia que ela aceita contribuir para o fundo. Assim, o valor do benefício pós-emprego recebido pelo empregado deve ser determinado pelo valor das contribuições pagas pela entidade (e, em alguns casos, também pelo empregado) para o plano de benefícios pós-emprego ou para a companhia seguradora, juntamente com o retorno dos investimentos provenientes das contribuições. Em consequência, o risco atuarial (risco de que os

benefícios sejam inferiores ao esperado) e o risco de investimento (risco de que os ativos investidos venham a ser insuficientes para cobrir os benefícios esperados) recaem sobre o empregado.

29. Exemplos de casos em que a obrigação da entidade não está limitada a quantia que ela concorda em contribuir para o fundo quando a entidade tem obrigação legal ou não formalizada por meio de:
 - (a) fórmula de benefício de plano que não esteja exclusivamente vinculada ao valor das contribuições e exija que a entidade forneça contribuições adicionais, se os ativos forem insuficientes para cobrir os benefícios da fórmula de benefício de plano;
 - (b) garantia de retorno específico sobre contribuições, seja direta ou indiretamente vinculada ao plano; ou
 - (c) algumas práticas informais que dão origem à obrigação não formalizada. Por exemplo, a obrigação não formalizada pode surgir quando a entidade tiver histórico de aumento de benefícios para antigos empregados para compensar a inflação, mesmo quando não houver a obrigação legal de fazê-lo.
30. Nos planos de benefício definido:
 - (a) a obrigação da entidade é a de fornecer os benefícios pactuados aos empregados, atuais e antigos; e
 - (b) risco atuarial (de que os benefícios venham a custar mais do que o esperado) e risco de investimento recaem, substancialmente, sobre a entidade. Se a experiência atuarial ou de investimento for pior que a esperada, a obrigação da entidade pode ser aumentada.
31. Os itens 32 a 51 explicam a distinção entre planos de contribuição definida e de benefício definido, no contexto de planos multiempregadores, planos de benefício definido que compartilham riscos entre entidades sob controle comum, planos do regime geral de previdência social e benefícios segurados.

Planos multiempregadores

32. **A entidade deve classificar o plano multiempregador como plano de contribuição definida ou plano de benefício definido, de acordo com os termos do plano (incluindo qualquer obrigação não formalizada que vá além dos termos formais).**
33. **Se a entidade participar de plano multiempregador de benefício definido, a menos que o item 34 seja aplicável, a entidade deve:**
 - (a) **contabilizar proporcionalmente a sua parcela da obrigação de benefício definido, dos ativos do plano e do custo associado ao plano, da mesma forma como qualquer outro plano de benefício definido; e**
 - (b) **divulgar as informações exigidas pelos itens 137 a 150 (excluindo-se o item 150(d)).**
34. **Quando não houver informação suficiente disponível para se adotar a contabilização de benefício definido para plano multiempregador de benefício definido, a entidade deve:**
 - (a) **contabilizar o plano de acordo com os itens 53 e 54 como se fosse plano de contribuição definida;**
 - (b) **divulgar as informações exigidas pelo item 150.**
35. Um exemplo de plano multiempregador de benefício definido é aquele em que:
 - (a) o plano é financiado em regime de repartição simples, tal que: as contribuições são definidas em nível que se espera seja suficiente para pagar os benefícios que vençam no mesmo período; e os benefícios futuros adquiridos durante o período corrente sejam pagos com contribuições futuras; e
 - (b) os benefícios dos empregados são determinados pelo tempo de serviço e as entidades participantes não podem se retirar do plano sem pagar a contribuição pelos benefícios

adquiridos pelos empregados até a data de sua retirada. Esse plano representa os seguintes riscos atuariais para a entidade: se o custo final dos benefícios já adquiridos até a data a que se referem as demonstrações contábeis for maior do que o esperado, a entidade tem que aumentar as suas contribuições ou convencer os empregados a aceitarem a redução nos benefícios. Portanto, tal plano é plano de benefício definido.

36. Quando houver informações suficientes disponíveis sobre o plano multiempregador de benefício definido, a entidade deve contabilizar proporcionalmente sua parcela da obrigação de benefício definido, dos ativos do plano e do custo pós-emprego associados ao plano, da mesma forma que para qualquer outro plano de benefício definido. Entretanto, a entidade pode não ser capaz de identificar sua parte na posição financeira subjacente e o desempenho do plano com confiabilidade suficiente para fins contábeis. Isso pode ocorrer, se:
- (a) o plano expuser as entidades participantes a riscos atuariais associados a empregados, atuais e antigos de outras entidades, resultando na falta de base consistente e confiável para alocar a obrigação, os ativos do plano e o custo individualmente às entidades que participam do plano;
 - (b) a entidade não tiver acesso às informações pertinentes ao plano que satisfaçam aos requisitos desta norma.

Nesses casos, a entidade deve contabilizar o plano como se fosse plano de contribuição definida e divulgar as informações adicionais exigidas pelo item 150.

37. Pode haver acordo contratual, entre o plano multiempregador e seus participantes, que determine como o excedente do plano será distribuído aos participantes (ou o *déficit* custeado). A entidade participante no plano multiempregador, com acordo desse tipo e que contabilize o plano como plano de contribuição definida, de acordo com o item 34, deve reconhecer o ativo ou o passivo resultante do acordo contratual e a receita ou a despesa no resultado.
38. Planos multiempregadores são distintos dos planos administrados em grupo. O plano administrado em grupo é meramente a agregação de planos individuais combinados para permitir que os empregadores reúnam os seus ativos para fins de investimento, de maneira a reduzir os custos de gestão e de administração, mas os direitos dos diferentes empregadores são segregados para o benefício exclusivo dos seus próprios empregados. Os planos administrados em grupo não apresentam problemas contábeis específicos porque a informação está prontamente disponível, sendo tratados da mesma forma que qualquer outro plano individual e porque tais planos não expõem as entidades participantes a riscos atuariais, associados aos empregados atuais e antigos de outras entidades. As definições desta norma exigem que a entidade classifique o plano administrado em grupo como plano de contribuição definida ou como plano de benefício definido de acordo com os termos do plano (incluindo qualquer obrigação não formalizada que vá além dos termos formais).
39. **Para determinar quando reconhecer e como mensurar o passivo relativo ao encerramento de plano multiempregador de benefício definido ou à saída da entidade de plano de benefício definido, a entidade deve aplicar a NBC TSP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.**

Planos de benefício definido que compartilham riscos entre as várias entidades sob controle comum

40. Planos de benefício definido que compartilham riscos entre entidades sob controle comum, por exemplo, uma controladora e suas controladas, não são planos multiempregadores.
41. A entidade que patrocinar planos desse tipo deve obter informações acerca do plano como um todo, mensurado de acordo com esta norma, utilizando premissas que se apliquem ao plano como um todo. Se houver acordo contratual ou política expressa para atribuir o custo líquido dos benefícios definidos do plano, mensurado de acordo com esta norma às

entidades individuais do grupo econômico, então a entidade deve, nas suas demonstrações contábeis separadas ou individuais, reconhecer o custo líquido correspondente aos benefícios definidos para ela. Se não houver tal acordo ou política, o custo líquido do benefício definido deve ser reconhecido nas demonstrações separadas ou individuais da entidade, que é legalmente a patrocinadora do plano. As outras entidades pertencentes ao grupo devem reconhecer, em suas demonstrações contábeis separadas ou individuais, o custo igual às contribuições devidas no período.

42. Há casos no setor público em que a entidade controladora e uma ou mais entidades controladas participam de plano de benefício definido. A menos que exista acordo contratual, acordo vinculativo ou política declarada, conforme especificado no item 41, a entidade controlada deve contabilizar em regime de contribuição definida e a entidade controladora deve contabilizar em regime de benefício definido nas suas demonstrações contábeis consolidadas. A entidade controlada também divulga suas contas em regime de contribuição definida em suas demonstrações contábeis separadas. A entidade controlada que contabiliza em regime de contribuição definida também deve fornecer detalhes da entidade controladora e declarar que, nas demonstrações contábeis consolidadas da entidade controladora, a contabilização utiliza o regime de benefício definido. A entidade controladora também deve fazer as divulgações exigidas pelo item 151.
43. **Participação nesse plano é a transação com partes relacionadas, individualmente para cada entidade do grupo. A entidade deve, portanto, em suas demonstrações separadas ou individuais, divulgar as informações exigidas pelo item 151.**

Planos do regime geral de previdência social

44. **A entidade deve contabilizar sua contribuição em plano do regime geral de previdência social da mesma maneira que contabiliza sua participação em plano multiempregador (ver itens 32 e 39).**
45. Planos do regime geral de previdência social são estabelecidos pela legislação e disponíveis a todas as entidades (ou todas as entidades de uma categoria em particular, por exemplo, um setor específico) e são operados pelo governo ou por outro órgão (por exemplo, agência criada especificamente para essa finalidade). Esta norma trata apenas dos benefícios dos empregados da entidade e não aborda a contabilização de quaisquer obrigações decorrente de planos de previdência social relacionados com empregados, atuais e anteriores, de entidades que não são controladas pela entidade que reporta. Embora os governos possam estabelecer planos do regime geral de previdência social e proporcionar benefícios a empregados de entidades do setor privado e/ou profissionais independentes, as obrigações decorrentes de tais planos não são tratadas nesta norma. Alguns planos estabelecidos por entidade fornecem benefícios compulsórios, como substituto para benefícios que, de outro modo, seriam cobertos pelo plano de previdência social e benefícios voluntários adicionais. Esses planos não são planos do regime geral de previdência social.
46. Muitos planos do regime geral de previdência social são financiados em regime de repartição simples: as contribuições são fixadas no nível que se espera seja suficiente para pagar os benefícios que vençam no mesmo período; benefícios futuros obtidos durante o período corrente serão pagos com contribuições futuras. Entidades cobertas por planos do regime geral de previdência social devem contabilizar esses planos como planos de contribuição definida ou de benefício definido. O tratamento contábil depende se a entidade tem obrigação legal ou não formalizada de pagar benefícios futuros. Se a única obrigação da entidade for pagar as contribuições à medida que elas vençam, não tendo obrigação de pagar benefícios futuros, ela deve contabilizar esse plano do regime geral de previdência social como plano de contribuição definida.
47. O plano do regime geral de previdência social pode ser classificado como plano de contribuição definida por entidade controlada. No entanto, é uma hipótese refutável que o

plano do regime geral de previdência social será caracterizado como plano de benefício definido pela entidade controladora. Quando essa hipótese é refutada, o plano do regime geral de previdência social deve ser contabilizado como plano de contribuição definida.

Seguro de benefícios

48. **A entidade pode pagar prêmios de seguro para custear plano de benefícios pós-emprego. A entidade deve tratar o plano como plano de contribuição definida, exceto se a entidade tiver (direta ou indiretamente por meio do plano) a obrigação legal ou não formalizada de:**

- (a) pagar os benefícios a empregados diretamente quando se vencerem; ou**
- (b) pagar contribuições adicionais, se a seguradora não cobrir todos os benefícios futuros do empregado relativos aos serviços prestados nos períodos corrente e anteriores.**

Se a entidade tiver a obrigação legal ou não formalizada, o plano deve ser tratado como plano de benefício definido.

49. Os benefícios segurados por apólice de seguro não precisam ter relação direta ou automática com a obrigação da entidade em relação aos benefícios a empregados. Os planos de benefícios pós-emprego que envolvam apólices de seguro estão sujeitos à mesma distinção entre contabilização e financiamento aplicável a outros planos custeados.

50. Quando a entidade custeia a obrigação de benefícios pós-emprego, ao contribuir para uma apólice de seguro pela qual a entidade (direta ou indiretamente por meio do plano, utilizando-se de mecanismo de fixação de prêmios futuros ou por meio de relacionamento entre as partes relacionadas com a seguradora) mantém a obrigação legal ou não formalizada, o pagamento dos prêmios não corresponde a um acordo de contribuição definida. Como consequência a entidade:

- (a) deve contabilizar a apólice de seguro elegível como ativo do plano (ver item 8); e
- (b) deve reconhecer outras apólices de seguro como direitos de reembolso (se as apólices satisfizerem aos critérios do item 118).

51. Quando a apólice de seguro estiver no nome de participante específico do plano ou de grupo de participantes e a entidade não tiver nenhuma obrigação legal ou não formalizada de cobrir qualquer perda na apólice, a entidade não tem obrigação de pagar benefícios a empregados, e a seguradora tem a responsabilidade exclusiva de pagar esses benefícios. O pagamento de prêmios fixos, segundo tais contratos, é, na verdade, a liquidação da obrigação de benefícios a empregado e, não, investimento para cobrir a obrigação. Conseqüentemente, a entidade deixa de possuir um ativo ou um passivo. Portanto, a entidade trata tais pagamentos como contribuições para plano de contribuição definida.

Benefícios pós-emprego: planos de contribuição definida

52. A contabilização dos planos de contribuição definida é direta porque a obrigação da entidade que reporta, relativa a cada exercício, é determinada pelos valores a serem contribuídos no período. Conseqüentemente, não são necessárias premissas atuariais para mensurar a obrigação ou a despesa, e não há possibilidade de qualquer ganho ou perda atuarial. Além disso, as obrigações são mensuradas em base não descontada, exceto quando não são completamente liquidadas em até doze meses após a data a que se referem as demonstrações contábeis em que os empregados prestam o respectivo serviço.

Reconhecimento e mensuração

53. **Quando o empregado tiver prestado serviços à entidade durante o período, a entidade deve reconhecer a contribuição devida para plano de contribuição definida em troca desses serviços:**

- (a) como passivo, após a dedução de qualquer contribuição já paga. Se a contribuição já paga exceder a contribuição devida relativa ao serviço prestado antes do período a que se referem as demonstrações contábeis, a entidade deve reconhecer esse excesso como ativo (despesa antecipada), na medida em que as antecipações conduzirão, por exemplo, à redução nos pagamentos futuros ou no reembolso em dinheiro; e
- (b) como despesa, a menos que outra norma exija ou permita a inclusão da contribuição no custo de ativo (ver, por exemplo, as NBC TSP 04 e NBC TSP 07).

54. Quando as contribuições para plano de contribuição definida não são completamente liquidadas em até doze meses após a data a que se referem as demonstrações contábeis da prestação de serviço pelo empregado, elas devem ser descontadas, utilizando-se a taxa de desconto especificada no item 85.

Divulgação

55. A entidade deve divulgar o valor reconhecido como despesa para os planos de contribuição definida.
56. Quando for exigida por NBC TSP, a entidade deve divulgar informação acerca das contribuições para planos de contribuição definida relativas ao pessoal-chave da entidade.

Benefícios pós-emprego: planos de benefício definido

57. A contabilização dos planos de benefício definido é complexa porque são necessárias premissas atuariais para mensurar a obrigação e a despesa do plano, bem como existe a possibilidade de ganhos e perdas atuariais. Além disso, as obrigações são mensuradas ao seu valor presente, porque podem ser liquidadas muitos anos após a prestação dos serviços pelos empregados.

Reconhecimento e mensuração

58. Plano de benefício definido pode não ter fundo constituído ou pode ser total ou parcialmente coberto pelas contribuições da entidade e, algumas vezes, dos seus empregados, para entidade ou fundo legalmente separado da entidade que reporta, e a partir do qual são pagos os benefícios a empregados. O pagamento dos benefícios depende não somente da situação financeira e do desempenho dos investimentos do fundo, mas também da capacidade e da propensão da entidade de suprir qualquer insuficiência nos ativos do fundo. Portanto, a entidade assume, na essência, os riscos atuariais e de investimento associados ao plano. Consequentemente, a despesa reconhecida de plano de benefício definido não é necessariamente o valor da contribuição devida relativa ao período.
59. A contabilização de planos de benefício definido pela entidade envolve os seguintes passos:
- (a) determinar o *déficit* ou o *superávit*. Isso envolve:
 - (i) utilizar uma técnica atuarial, o método de crédito unitário projetado, para estimar de maneira confiável o custo final para a entidade do benefício obtido pelos empregados em troca dos serviços prestados nos períodos corrente e anteriores (ver itens 69 a 71). Isso exige que a entidade determine quanto do benefício deve ser atribuível aos períodos corrente e anteriores (ver itens 72 a 76) e que faça estimativas (premissas atuariais) acerca de variáveis demográficas (tais como rotatividade e mortalidade de empregados) e variáveis financeiras (tais como futuros aumentos nos salários e nos custos médicos), que afetarão o custo do benefício (ver itens 77 a 100);
 - (ii) descontar esse benefício para determinar o valor presente da obrigação de benefício definido e o custo do serviço corrente (ver itens 69 a 71 e 85 a 88);
 - (iii) deduzir o valor justo de quaisquer ativos do plano (ver itens 115 a 117) do valor presente da obrigação de benefício definido;

- (b) determinar o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido como o valor do *déficit* ou do *superávit* determinado na alínea (a), ajustado por qualquer efeito de limitação de ativo líquido de benefício definido ao teto de ativo (ver item 66);
- (c) determinar os valores a serem reconhecidos no resultado:
 - (i) custo do serviço corrente (ver itens 72 a 76);
 - (ii) qualquer custo do serviço passado e ganho ou perda na liquidação (ver itens 101 a 114);
 - (iii) juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (ver itens 125 a 128);
- (d) determinar as remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido, a serem reconhecidas no patrimônio líquido, compreendendo:
 - (i) ganhos e perdas atuariais (ver itens 130 e 131);
 - (ii) retorno sobre os ativos do plano, excluindo valores que constam nos juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (ver item 132); e
 - (iii) qualquer mudança no efeito do teto de ativo (ver item 66), excluindo os valores que constam nos juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido.

Quando a entidade possuir mais de um plano de benefício definido, deve aplicar esses procedimentos separadamente para cada plano relevante.

- 60. **A entidade deve determinar o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido com suficiente regularidade, de modo que os valores reconhecidos nas demonstrações contábeis não divirjam, significativamente, dos valores que seriam determinados na data a que se referem as demonstrações contábeis.**
- 61. Esta norma incentiva, mas não requer, que a entidade envolva atuário habilitado na mensuração de todas as obrigações relevantes de benefícios pós-emprego. Por razões práticas, a entidade pode solicitar a atuário habilitado que realize a avaliação detalhada da obrigação antes da data a que se referem as demonstrações contábeis. Contudo, os resultados dessa avaliação devem ser atualizados com base em transações relevantes e em outras mudanças significativas nas circunstâncias (incluindo alterações nos valores de mercado e nas taxas de juros) até o final do período contábil a que se referem as demonstrações contábeis.
- 62. Em alguns casos, estimativas, médias e simplificações de cálculo podem proporcionar uma aproximação confiável dos cálculos detalhados e ilustrados nesta norma.

Contabilização da obrigação não formalizada

- 63. **A entidade deve contabilizar não somente a sua obrigação legal segundo os termos formais de plano de benefício definido, mas também qualquer obrigação não formalizada que surja a partir das práticas informais da entidade. As práticas informais dão origem à obrigação não formalizada quando a entidade não tiver alternativa realista a não ser pagar os benefícios a empregados. Um exemplo de obrigação não formalizada ocorre quando uma alteração nas práticas informais da entidade possa causar dano inaceitável no seu relacionamento com os empregados.**
- 64. Os termos formais de plano de benefício definido podem permitir que a entidade encerre sua obrigação com o plano. Contudo, é usualmente difícil para a entidade encerrar sua obrigação com o plano (sem pagamento), se os empregados tiverem de ser mantidos. Portanto, na ausência de evidência em sentido contrário, a contabilização de benefícios pós-emprego pressupõe que a entidade que prometa esses benefícios deve continuar a fazê-lo durante o tempo de trabalho remanescente dos empregados.

Balanço patrimonial

65. **A entidade deve reconhecer o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido no balanço patrimonial.**
66. **Quando a entidade obtiver *superávit* no plano de benefício definido, ela deve mensurar o valor líquido de ativo de benefício definido como sendo o menor entre:**
(a) o *superávit* no plano de benefício definido; e
(b) o teto de ativo, determinado pela aplicação da taxa de desconto especificada no item 85.
67. O valor líquido de ativo de benefício definido pode surgir quando o plano de benefício definido tiver recebido excesso de contribuições ou quando ocorrerem ganhos atuariais. A entidade deve reconhecer o valor líquido de ativo de benefício definido nesses casos porque:
- (a) a entidade controla o recurso, que é a capacidade de utilizar o *superávit* para gerar benefícios futuros;
 - (b) esse controle é resultado de eventos passados (contribuições pagas pela entidade e serviços prestados pelo empregado); e
 - (c) benefícios econômicos futuros estão disponíveis para a entidade na forma de redução nas contribuições futuras ou de restituição em dinheiro, seja diretamente à entidade ou indiretamente para outro plano deficitário. O teto de ativo é o valor presente desses benefícios futuros.

Reconhecimento e mensuração: valor presente de obrigação por benefício definido e custo do serviço corrente

68. O custo final de plano de benefício definido pode ser influenciado por muitas variáveis, tais como salários na data da concessão do benefício, rotatividade e mortalidade, contribuições de empregados e tendências de custos médicos. O custo final do plano é incerto e é provável que essa incerteza venha a permanecer por longo período de tempo. Com o objetivo de mensurar o valor presente das obrigações de benefício pós-emprego e o respectivo custo do serviço corrente, é necessário:
- (a) aplicar método de avaliação atuarial (ver itens 69 a 71);
 - (b) atribuir benefício aos períodos de serviço (ver itens 72 a 76); e
 - (c) adotar premissas atuariais (ver itens 77 a 100).

Método de avaliação atuarial

69. **A entidade deve utilizar o método de crédito unitário projetado para determinar o valor presente das obrigações de benefício definido e o respectivo custo do serviço corrente e, quando aplicável, o custo do serviço passado.**
70. O método de crédito unitário projetado (às vezes conhecido como método de benefícios acumulados com *pro rata* de serviço ou como método benefício/anos de serviço) considera cada período de serviço como dando origem a uma unidade adicional de direito ao benefício (ver itens 72 a 76) e mensura cada unidade separadamente para construir a obrigação final (ver itens 77 a 100).
71. A entidade deve descontar a valor presente o total da obrigação de benefícios pós-emprego, mesmo se parte da obrigação seja liquidada em até doze meses após a data das demonstrações contábeis.

Atribuição de benefício a períodos de serviço

72. **Para determinar o valor presente das obrigações de benefício definido e o respectivo custo do serviço corrente e, quando aplicável, o custo dos serviços passados, a entidade deve atribuir o benefício aos períodos de serviços de acordo com a fórmula de benefício do plano. Entretanto, se o serviço do empregado em anos posteriores**

conduzir a um nível significativamente superior de benefício do que em anos anteriores, a entidade deve atribuir o benefício de forma linear desde:

- (a) a data em que o serviço prestado pelo empregado conduz aos primeiros benefícios do plano (independentemente de os benefícios estarem, ou não, condicionados a serviço posterior) até**
- (b) a data em que a prestação de serviço adicional por parte do empregado não conduza a qualquer valor significativo de outros benefícios do plano, com exceção de outros aumentos salariais.**

73. O método de crédito unitário projetado exige que a entidade atribua benefícios ao período corrente (para determinar o custo do serviço corrente) e aos períodos corrente e anteriores (para determinar o valor presente das obrigações de benefícios definidos). A entidade deve atribuir benefícios a períodos em que surge a obrigação de proporcionar os benefícios pós-emprego. Essa obrigação surge quando os empregados prestam serviços em troca de benefícios pós-emprego, que a entidade espera pagar em períodos futuros a que se referem as demonstrações contábeis. As técnicas atuariais permitem que a entidade mensure essa obrigação com suficiente confiabilidade para justificar o reconhecimento do passivo.
74. Os serviços prestados pelos empregados dão origem à obrigação coberta por plano de benefício definido, mesmo que os benefícios estejam condicionados ao emprego futuro (em outras palavras, eles não estão adquiridos). Os serviços prestados por empregado, antes da data de aquisição, dão origem à obrigação não formalizada, porque, ao final de cada período a que se referem as demonstrações contábeis, o valor de serviço futuro, que o empregado terá de prestar antes de ter direito ao benefício, é reduzido. Ao mensurar sua obrigação de benefício definido, a entidade deve considerar a probabilidade de que alguns empregados possam não satisfazer a quaisquer requisitos de aquisição. De maneira similar, embora alguns benefícios pós-emprego, por exemplo, os benefícios médicos pós-emprego, se tornem pagáveis apenas se ocorrer evento especificado quando o empregado deixou de ser empregado, a obrigação é criada quando o empregado presta serviço que dará direito ao benefício se o evento especificado ocorrer. A probabilidade de ocorrência do evento especificado afeta a mensuração da obrigação, mas não determina se a obrigação existe.
75. A obrigação aumenta até a data em que a prestação de serviços por parte do empregado não mais conduzirá a valor significativo de outros benefícios. Portanto, todo o benefício é atribuído a períodos que terminam nessa data ou antes dela. O benefício é atribuído a períodos contábeis individuais, de acordo com a fórmula de benefício do plano. Entretanto, se o serviço do empregado, em anos posteriores, conduzir a um nível significativamente mais elevado de benefício do que em anos anteriores, a entidade deve atribuir o benefício em base linear até a data em que o serviço adicional pelo empregado conduzirá a nenhum valor significativo de benefícios adicionais. Isso decorre porque o serviço do empregado, ao longo de todo o período, acabará por levar o benefício em nível mais elevado.
76. Quando o valor da prestação for uma proporção constante do salário final por cada ano de serviço, os futuros aumentos salariais afetarão o valor exigido para liquidar a obrigação de serviço antes da data a que se referem as demonstrações contábeis, mas não criarão obrigação adicional. Assim sendo:
- (a) para efeitos do disposto no item 72(b), os aumentos salariais não conduzem a outros benefícios, mesmo que o valor dos benefícios dependa do último salário; e
 - (b) o valor do benefício atribuído a cada período é uma proporção constante do salário a que o benefício está atrelado.

Premissas atuariais

77. **As premissas atuariais não devem ser enviesadas e mutuamente compatíveis.**

78. As premissas atuariais são as melhores estimativas da entidade sobre as variáveis que determinarão o custo final de prover benefícios pós-emprego. As premissas atuariais compreendem:
- (a) premissas demográficas acerca das características futuras dos empregados atuais e antigos (e seus dependentes) que sejam elegíveis aos benefícios. Premissas demográficas tratam de tópicos, tais como:
 - (i) mortalidade (ver itens 83 e 84);
 - (ii) taxas de rotatividade, invalidez e aposentadoria antecipada dos empregados;
 - (iii) proporção de participantes do plano com dependentes que serão elegíveis aos benefícios;
 - (iv) proporção de participantes do plano que escolherá cada opção de forma de pagamento disponível conforme os termos do plano; e
 - (v) taxas de sinistralidade dos planos médicos;
 - (b) premissas financeiras que abordam tópicos como:
 - (i) taxa de desconto (ver itens 85 a 88);
 - (ii) níveis de benefícios, excluindo qualquer custo dos benefícios que deva correr por conta de empregados, e salário futuro (ver itens 89 a 97);
 - (iii) no caso de benefícios médicos, custos médicos futuros, incluindo custos de administração de sinistros (ou seja, custos que serão incorridos no processamento e solução de sinistros, incluindo honorários legais e taxas de reguladores) (ver itens 98 a 100); e
 - (iv) impostos devidos pelo plano sobre contribuições relativas a serviços anteriores à data a que se referem as demonstrações contábeis, ou sobre benefícios decorrentes desses serviços.
79. As premissas atuariais não são enviesadas se elas não forem imprudentes nem excessivamente conservadoras.
80. As premissas atuariais são mutuamente compatíveis se refletirem as relações econômicas entre fatores, tais como inflação, taxas de crescimento salarial e taxa de desconto. Por exemplo, todas as premissas que dependem de determinado nível de inflação (tais como premissas sobre taxas de juros, aumentos de salários e de benefícios) para qualquer período futuro devem pressupor o mesmo nível de inflação.
81. A entidade deve determinar a taxa de desconto e outras premissas financeiras em termos nominais (taxa de inflação inclusa), exceto se as estimativas em termos reais (líquidas da taxa de inflação) forem mais confiáveis, por exemplo, em economia hiperinflacionária ou quando o benefício for indexado e existir mercado estruturado de títulos de dívida indexados na mesma moeda e prazo.
82. **As premissas financeiras devem basear-se em expectativas de mercado na data a que se referem as demonstrações contábeis, relativamente ao período ao longo do qual devem ser liquidadas as obrigações.**

Premissas atuariais: mortalidade

83. **A entidade deve determinar suas premissas de mortalidade, tendo por referência a sua melhor estimativa de mortalidade dos participantes do plano durante e após o emprego.**
84. A fim de estimar o custo final do benefício, a entidade deve considerar as mudanças esperadas na taxa de mortalidade, por exemplo, ajustando as tábuas-padrão de mortalidade com estimativas de melhorias na mortalidade.

Premissas atuariais: taxa de desconto

85. **A taxa utilizada para descontar a valor presente as obrigações de benefícios pós-emprego (tanto as custeadas como as não custeadas) deve refletir o valor do dinheiro no tempo. A moeda e o prazo do instrumento financeiro devem ser consistentes com a moeda e o prazo estimado das obrigações de benefício pós-emprego.**
86. A premissa atuarial que tem efeito significativo é a taxa de desconto. A taxa de desconto deve refletir o valor do dinheiro no tempo, mas, não, o risco atuarial ou de investimento. Além disso, a taxa de desconto não deve refletir o risco de crédito específico da entidade suportado pelos seus credores, nem refletir o risco de a experiência futura poder diferir das premissas atuariais.
87. A taxa de desconto deve refletir os prazos estimados dos pagamentos de benefícios. Na prática, a entidade frequentemente consegue isso, aplicando uma única taxa de desconto média ponderada que reflita os prazos estimados e o valor dos pagamentos de benefícios e a moeda em que os benefícios vão ser pagos.
88. A entidade decide se a taxa de desconto que reflete o valor do dinheiro no tempo é a melhor aproximação, na data a que se referem as demonstrações contábeis, tendo por referência os rendimentos de mercado de títulos da dívida pública, de títulos da dívida privada com elevados *ratings* ou de outro instrumento financeiro. Geralmente, os rendimentos de mercado dos títulos da dívida pública fornecem a melhor aproximação do valor do dinheiro no tempo. Entretanto, pode haver situações em que esse não é o caso, por exemplo, quando não há mercado ativo de títulos da dívida pública ou em que os rendimentos do mercado de tais títulos não refletem o valor do dinheiro no tempo. Nesses casos, a entidade que relata deve determinar a taxa por outro método, por exemplo, por referência às rentabilidades de mercado de títulos da dívida privada com elevados *ratings*. Também pode haver circunstâncias em que não exista mercado ativo de títulos da dívida pública ou de títulos da dívida privada com elevados *ratings* com maturidade suficiente para corresponder ao prazo estimado de todos os pagamentos de benefícios. Nessas circunstâncias, a entidade deve utilizar as taxas correntes de mercado, com a maturidade apropriada para descontar pagamentos de maturidades mais curtas, e deve estimar a taxa de desconto para vencimentos mais longos, extrapolando as taxas correntes de mercado ao longo da curva de rendimento. É improvável que o valor presente total de obrigação de benefício definido seja particularmente sensível à taxa de desconto aplicada à parcela dos benefícios devidos após o vencimento final do instrumento financeiro disponível, como títulos da dívida pública e títulos da dívida privada.

Premissas atuariais: salários, benefícios e custos médicos

89. **A entidade deve mensurar suas obrigações de benefício definido em base que reflita:**
- (a) os benefícios estabelecidos nos termos do plano (ou resultantes de qualquer obrigação não formalizada que vá além desses termos), na data a que se referem as demonstrações contábeis;**
 - (b) quaisquer aumentos salariais estimados futuros que afetem os benefícios devidos;**
 - (c) o efeito de qualquer limite sobre a parcela do empregador no custo dos benefícios futuros;**
 - (d) as contribuições de empregados ou de terceiros que reduzam o custo final desses benefícios para a entidade; e**
 - (e) as mudanças futuras estimadas no nível de benefícios do regime geral de previdência social que afetem os benefícios devidos, segundo o plano de benefício definido, se e somente se:**
 - (i) essas mudanças tiverem sido decretadas antes da data a que se referem as demonstrações contábeis; ou**
 - (ii) dados históricos ou outras evidências confiáveis indicarem que esses benefícios do regime geral de previdência social mudarão de alguma forma**

previsível, por exemplo, de acordo com mudanças futuras nos níveis gerais de preço ou nos níveis gerais de salário.

90. As premissas atuariais devem refletir alterações em benefícios futuros que estejam estabelecidos nos termos formais de plano (ou obrigação não formalizada que vá além desses termos) na data a que se referem as demonstrações contábeis. Esse é o caso quando, por exemplo:
- (a) a entidade tem histórico de benefícios crescentes, por exemplo, para mitigar os efeitos da inflação e não exista indício de que essa prática se alterará no futuro;
 - (b) a entidade está obrigada, seja pelos termos formais de plano (ou obrigação não formalizada que vá além desses termos) ou pela legislação, a utilizar quaisquer excedentes desse plano para benefício dos participantes do plano (ver item 110(c)); ou
 - (c) os benefícios variam em resposta à meta de desempenho ou a outros critérios. Por exemplo, os termos do plano podem dispor que haverá redução do valor dos benefícios ou exigirá contribuições adicionais dos empregados, se os ativos do plano forem insuficientes. A mensuração da obrigação deve refletir a melhor estimativa do efeito da meta de desempenho ou outros critérios.
91. As premissas atuariais não devem refletir alterações nos benefícios futuros que não estejam estabelecidas nos termos formais do plano (ou de obrigação não formalizada), na data a que se referem as demonstrações contábeis. Tais alterações resultarão em:
- (a) custo do serviço passado, na medida em que alterem benefícios relativos ao serviço prestado antes da alteração; e
 - (b) custo do serviço corrente relativo a períodos posteriores à alteração, na medida em que eles modifiquem os benefícios relativos a serviços posteriores à alteração.
92. As estimativas de futuros aumentos salariais devem levar em consideração a inflação, a experiência, as promoções e outros fatores relevantes, tais como oferta e demanda no mercado de trabalho.
93. Alguns planos de benefício definido limitam as contribuições que a entidade está obrigada a pagar. O custo final dos benefícios deve considerar o efeito do limite sobre as contribuições. O efeito do limite sobre contribuições deve ser determinado pelo que for mais curto entre:
- (a) a vida estimada da entidade; e
 - (b) a vida estimada do plano.
94. Alguns planos de benefício definido exigem que os empregados ou terceiros contribuam para o custo do plano. As contribuições dos empregados reduzem o custo dos benefícios para a entidade. A entidade deve considerar se as contribuições de terceiros reduzem o custo dos benefícios para a entidade ou constituem direito a reembolso, conforme descrito no item 118. Contribuições de empregados ou de terceiros são estabelecidas nos termos formais do plano (ou resultam de obrigação não formalizada que vá além desses termos) ou são discricionárias. Contribuições discricionárias de empregados ou de terceiros reduzem o custo do serviço por ocasião do pagamento dessas contribuições ao plano.
95. Contribuições de empregados ou de terceiros estabelecidas nos termos formais do plano reduzem o custo do serviço (se estiverem atreladas ao serviço) ou afetam as remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (se não estiverem atreladas ao serviço). Um exemplo de contribuições que não estão atreladas ao serviço ocorre quando as contribuições forem exigidas para reduzir o *déficit* decorrente de perdas sobre os ativos do plano ou de perdas atuariais. Se as contribuições de empregados ou de terceiros são atreladas ao serviço, essas reduzem o custo do serviço da seguinte forma:
- (a) se o valor das contribuições depende do número de anos de serviço, a entidade deve atribuir as contribuições para períodos de serviço, utilizando o mesmo método de atribuição exigido pelo item 72 para o benefício bruto (isto é, utilizando a fórmula de contribuição do plano ou a forma linear); ou

- (b) se o valor das contribuições independe do número de anos de serviço, a entidade está autorizada a reconhecer tais contribuições como redução do custo do serviço no período em que o serviço relacionado seja prestado. Exemplos de contribuições que são independentes do número de anos de serviço incluem aqueles que são uma percentagem fixa do salário do empregado, um valor fixo durante todo o período de serviço ou dependem da idade do empregado.
96. Para contribuições dos empregados ou de terceiros que são atribuídas aos períodos de serviço, de acordo com o item 95(a), as mudanças nas contribuições resultam em:
- (a) custo do serviço corrente e passado (se essas mudanças não forem estabelecidas nos termos formais do plano e não resultarem de obrigação não formalizada); ou
 - (b) ganhos e perdas atuariais (se essas mudanças forem estabelecidas nos termos formais do plano ou resultarem de obrigação não formalizada).
97. Alguns benefícios pós-emprego estão atrelados a variáveis, como o nível de benefícios do regime geral de previdência social ou assistência médica governamental. A mensuração de tais benefícios deve refletir a melhor estimativa dessas variáveis, baseadas no dado histórico e em outra evidência confiável.
98. **As premissas acerca de custos médicos devem levar em consideração as estimativas de alterações futuras no custo dos serviços médicos que resultem não só da inflação como de alterações específicas nos custos médicos.**
99. A mensuração de benefícios de assistência médica pós-emprego requer a utilização de premissas acerca do nível e da frequência de sinistros futuros e do custo para a cobertura desses sinistros. A entidade deve estimar os custos médicos futuros com base em dados históricos sobre a experiência da própria entidade, adicionado sempre que necessário por dados históricos de outras entidades, de companhias de seguro, de fornecedores de serviços médicos ou de outras fontes. As estimativas dos custos médicos futuros devem considerar o efeito dos avanços tecnológicos, a mudança no uso de assistência médica ou de modelos de prestação dessa assistência e as alterações nas condições de saúde dos participantes do plano.
100. O nível e a frequência dos sinistros são particularmente sensíveis à idade, às condições de saúde e ao sexo dos empregados (e dos seus dependentes) e podem ser sensíveis a outros fatores, tais como localização geográfica. Portanto, os dados históricos devem ser ajustados na medida em que o conjunto demográfico da população diferir daquele utilizado como base de dados. Esses dados devem ser também ajustados sempre que haja evidência confiável de que as tendências históricas se modificarão.

Custo do serviço passado e ganhos e perdas na liquidação

101. **Antes de determinar o custo do serviço passado ou o ganho ou a perda na liquidação, a entidade deve remensurar o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido usando o valor justo dos ativos do plano e as premissas atuariais correntes (incluindo taxas de juros de mercado e outros preços de mercado correntes) que reflitam os benefícios oferecidos em conformidade com o plano antes de alteração, encurtamento ou liquidação do plano.**
102. A entidade não precisa distinguir entre custo do serviço passado resultante de alteração, custo do serviço passado resultante de encurtamento e ganho ou perda na liquidação do plano, se essas transações ocorrerem ao mesmo tempo. Em alguns casos, a alteração no plano ocorre antes da liquidação, como, por exemplo, quando a entidade altera os benefícios decorrentes do plano e liquida posteriormente os benefícios alterados. Nesses casos, a entidade deve reconhecer o custo do serviço passado antes de qualquer ganho ou perda na liquidação.

103. A liquidação ocorre ao mesmo tempo em que uma alteração e um encurtamento no plano, se o plano for encerrado com o efeito de que a obrigação seja liquidada e o plano deixe de existir. Entretanto, o encerramento do plano não é liquidação se o plano for substituído por novo plano que ofereça benefícios que sejam, na essência, os mesmos.

Custo do serviço passado

104. Custo do serviço passado é a mudança no valor presente da obrigação de benefício definido, resultante de alteração ou encurtamento do plano.

105. **A entidade deve reconhecer o custo do serviço passado como despesa na data em que ocorrer primeiro entre as seguintes opções:**

(a) quando ocorrer a alteração ou o encurtamento do plano; e

(b) quando a entidade reconhecer os custos de reestruturação correspondentes (ver NBC TSP 03) ou os benefícios rescisórios (ver item 168).

106. A alteração no plano ocorre quando a entidade introduz ou cancela plano de benefício definido ou altera os benefícios devidos em virtude de plano de benefício definido existente.

107. O encurtamento ocorre quando a entidade reduz, significativamente, o número de empregados cobertos pelo plano. O encurtamento pode resultar de evento isolado, tal como o fechamento de fábrica de uma empresa estatal dependente, a descontinuação de operação ou o encerramento ou a suspensão do plano.

108. O custo do serviço passado pode ser tanto positivo (quando benefícios são introduzidos ou modificados de tal modo que o valor presente da obrigação de benefício definido aumenta) quanto negativo (quando benefícios são cancelados ou modificados, de tal modo que o valor presente da obrigação de benefício definido diminui).

109. Quando a entidade reduz determinados benefícios a pagar, conforme plano de benefício definido existente e, ao mesmo tempo, aumenta outros benefícios a pagar, segundo o plano para os mesmos empregados, a entidade deve tratar a alteração como alteração líquida.

110. O custo do serviço passado exclui:

(a) o efeito das diferenças entre os aumentos reais de salário e os previamente presumidos sobre a obrigação de pagar benefícios referentes a serviços prestados em anos anteriores (não há custo do serviço passado, porque as premissas atuariais contemplam projeções salariais);

(b) estimativas, a maior ou a menor, na concessão de aumentos discricionários de benefícios, quando a entidade tiver obrigação não formalizada de conceder tais aumentos (não há custo do serviço passado, pois as premissas atuariais admitem esses aumentos);

(c) estimativas de melhorias de benefícios resultantes de ganhos atuariais ou do retorno sobre os ativos do plano que tiverem sido reconhecidos nas demonstrações contábeis, se a entidade for obrigada, seja pelos termos formais do plano (ou de obrigação não formalizada que vá além desses termos) ou pela legislação, a utilizar qualquer excedente do plano em benefício dos participantes do plano, mesmo se o aumento de benefício ainda não tiver sido formalmente concedido (não há custo do serviço passado, pois o aumento resultante da obrigação é uma perda atuarial; ver item 90); e

(d) o aumento de benefícios com direito adquirido (ou seja, benefícios que não dependem de emprego futuro – ver item 74) quando, na ausência de benefícios novos ou melhorados, os empregados atenderem aos requisitos de aquisição de direito (não há custo do serviço passado, pois a entidade reconheceu o custo estimado de benefícios como custo do serviço corrente, à medida que o serviço foi prestado).

Ganhos e perdas na liquidação

111. O ganho ou a perda na liquidação é a diferença entre:
- (a) o valor presente da obrigação de benefício definido que estiver sendo liquidada, conforme determinado na data de liquidação; e
 - (b) o preço de liquidação, incluindo quaisquer ativos do plano transferidos e quaisquer pagamentos feitos diretamente pela entidade referente à liquidação.
112. **A entidade deve reconhecer o ganho ou a perda na liquidação de plano de benefício definido quando ocorrer a liquidação.**
113. A liquidação ocorre quando a entidade celebra a transação que elimina todas as obrigações, legais ou não formalizadas, restantes em relação à totalidade ou parte dos benefícios oferecidos pelo plano de benefício definido (exceto o pagamento de benefícios a empregados, ou em seu nome, de acordo com os termos do plano e considerado nas premissas atuariais). Por exemplo, uma transferência não recorrente de obrigações significativas do empregador em virtude do plano à companhia seguradora por meio da aquisição de apólice de seguros é uma liquidação; um pagamento em dinheiro em parcela única, de acordo com os termos do plano, a participantes do plano em troca de seu direito ao recebimento de benefícios pós-emprego específicos não é uma liquidação.
114. Em alguns casos, a entidade adquire uma apólice de seguro para custear parte ou a totalidade dos benefícios a empregados, referentes ao serviço prestado nos períodos corrente e anteriores. A aquisição de apólice desse tipo não é uma liquidação se a entidade mantiver a obrigação legal ou não formalizada (ver item 48) de pagar valores adicionais, se a seguradora não pagar os benefícios aos empregados, estabelecidos na apólice de seguro. Os itens 118 a 121 estabelecem o reconhecimento e a mensuração dos direitos a reembolsos previstos em apólices de seguro que não são ativos do plano.

Reconhecimento e mensuração: ativos do plano

Valor justo dos ativos do plano

115. O valor justo de quaisquer ativos do plano deve ser deduzido do valor presente da obrigação de benefício definido na determinação do *déficit* ou do *superávit*.
116. Os ativos do plano excluem contribuições não pagas, devidas pela entidade ao fundo de pensão, assim como quaisquer instrumentos financeiros não transferíveis, emitidos pela entidade e detidos pelo fundo. Os ativos do plano são reduzidos por quaisquer passivos do fundo que não estão relacionados com benefícios a empregados, por exemplo, contas a pagar e outros exigíveis e passivos resultantes dos instrumentos financeiros derivativos.
117. Quando os ativos do plano incluem apólices de seguro elegíveis, que correspondem exatamente ao valor e ao prazo de partes ou da totalidade dos benefícios devidos do plano, o valor justo dessas apólices de seguro deve ser considerado como o valor presente das respectivas obrigações (sujeito a qualquer redução necessária se os valores a receber, segundo as apólices de seguro, não forem integralmente recuperáveis).

Reembolsos

118. **Quando, e somente quando, for praticamente certo que a outra parte reembolsará total ou parcialmente os gastos necessários para liquidar obrigação de benefício definido, a entidade deve:**
- (a) reconhecer seu direito ao reembolso como ativo separado. A entidade deve mensurar o ativo pelo valor justo;
 - (b) separar e reconhecer as variações no valor justo de seu direito ao reembolso da mesma forma que para mudanças no valor justo de ativos do plano (ver itens 126 e 128). Os componentes de custo de benefício definido reconhecidos de acordo

com o item 122 podem ser reconhecidos pelo valor líquido dos valores relativos a variações no valor contábil do direito ao reembolso.

119. Algumas vezes, a entidade está em condições de procurar outra parte, tal como seguradora, para pagar parte ou a totalidade dos gastos necessários para liquidar a obrigação de benefício definido. Apólices de seguro elegíveis, como definidas no item 8, são ativos do plano. A entidade deve contabilizar apólices de seguro elegíveis da mesma maneira que os outros ativos do plano e o item 118 não é relevante para esses casos (ver itens 48 a 51 e 117).
120. Quando a apólice de seguro mantida pela entidade não é apólice de seguro elegível, essa apólice de seguro não é um ativo do plano. O item 118 é relevante para tais casos: a entidade deve reconhecer seu direito ao reembolso, de acordo com a apólice de seguro, como ativo separado e, não, como dedução, ao determinar o *déficit* ou o *superávit* do benefício definido. O item 142(b) exige que a entidade divulgue breve descrição da ligação entre o direito a reembolso e a respectiva obrigação.
121. Se o direito ao reembolso decorrer de apólice de seguro que corresponde exatamente ao valor e ao prazo de parte ou da totalidade dos benefícios devidos, conforme o plano de benefício definido, o valor justo do direito de reembolso é considerado como sendo o valor presente da respectiva obrigação (condicionado a qualquer redução necessária se o reembolso não for integralmente recuperável).

Componentes de custo de benefício definido

122. **A entidade deve reconhecer os componentes de custo de benefício definido, exceto na medida em que outra NBC TSP exigir ou permitir sua inclusão no custo de ativo, da seguinte maneira:**
- (a) custo do serviço (ver itens 68 a 114) no resultado;**
 - (b) juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (ver itens 125 a 128) no resultado; e**
 - (c) remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (ver itens 129 a 132) no patrimônio líquido.**
123. Outras NBCs TSP exigem a inclusão de alguns custos de benefício a empregados como custo de ativos, tais como estoques e imobilizado (ver NBC TSP 04 e NBC TSP 07). Quaisquer custos de benefícios pós-emprego incluídos no custo desses ativos devem considerar a proporção apropriada dos componentes listados no item 122.
124. **Remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido reconhecidas no patrimônio líquido não devem ser reclassificadas para o resultado no período subsequente. Contudo, a entidade pode transferir esses valores reconhecidos dentro do patrimônio líquido.**

Juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido

125. **Os juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido devem ser determinados multiplicando-se o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido pela taxa de desconto especificada no item 85, ambos conforme determinados no início do período a que se referem as demonstrações contábeis, levando em consideração quaisquer mudanças no valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido durante o período em razão de pagamentos de contribuições e benefícios.**
126. Os juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido podem ser vistos como compreendendo receita de juros sobre ativos do plano, custo de juros sobre a

obrigação de benefício definido e juros sobre o efeito do teto de ativo mencionado no item 66.

127. A receita de juros sobre ativos do plano é o componente de retorno sobre os ativos do plano e deve ser determinada multiplicando-se o valor justo dos ativos do plano pela taxa de desconto especificada no item 85, ambos conforme determinados no início do período a que se referem as demonstrações contábeis, levando em consideração quaisquer mudanças nos ativos do plano durante o período em razão de contribuições e pagamentos de benefícios. A diferença entre a receita de juros sobre ativos do plano e o retorno sobre ativos do plano deve ser incluída na remensuração do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido.
128. Os juros sobre o efeito do teto de ativo são parte da mudança total no efeito do teto de ativo e são determinados multiplicando-se o efeito do teto de ativo pela taxa de desconto especificada no item 85, ambos conforme determinados no início do período a que se referem as demonstrações contábeis. A diferença entre esse valor e a mudança total no efeito do teto de ativo deve ser incluída na remensuração do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido.

Remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido

129. Remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido compreendem:
- (a) ganhos e perdas atuariais (ver item 130 e 131);
 - (b) retorno sobre os ativos do plano (ver item 132), excluindo valores que constam nos juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (ver item 127); e
 - (c) qualquer mudança no efeito do teto de ativo, excluindo valores que constam nos juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (ver item 128).
130. Ganhos e perdas atuariais resultam de aumentos ou reduções no valor presente da obrigação de benefício definido em razão de mudanças em premissas atuariais e os ajustes pela experiência. As causas de ganhos e de perdas atuariais incluem, por exemplo:
- (a) aumentos e reduções inesperadas nas taxas de mortalidade e rotatividade de empregados, antecipação de aposentadoria ou aumento nos salários, benefícios (se os termos formais ou construtivos do plano estabelecerem aumentos de benefícios inflacionários) ou custos médicos;
 - (b) o efeito de mudanças nas premissas em relação às opções de pagamento de benefícios;
 - (c) o efeito de mudanças nas estimativas de rotatividade futura de empregados, aposentadoria antecipada ou mortalidade, ou de aumentos nos salários, benefícios (se os termos formais ou construtivos do plano estabelecerem aumentos de benefícios inflacionários) ou custos médicos; e
 - (d) o efeito de mudanças na taxa de desconto.
131. Os ganhos e as perdas atuariais não devem incluir as alterações no valor presente da obrigação de benefício definido ocorrido em razão da introdução, alteração, encurtamento ou liquidação do plano de benefício definido ou alterações nos benefícios devidos, de acordo com o plano de benefício definido. Referidas alterações resultam em custo do serviço passado ou em ganhos ou perdas na liquidação.
132. Na determinação do retorno sobre os ativos do plano, a entidade deve deduzir os custos de gestão dos ativos do plano e quaisquer impostos devidos pelo próprio plano, exceto impostos incluídos nas premissas atuariais utilizadas para mensurar a obrigação de benefício definido (item 78). Outros custos de administração não devem ser deduzidos do retorno sobre os ativos do plano.

Apresentação

Compensação

133. **A entidade pode compensar um ativo referente a um plano com um passivo referente a outro plano quando, e somente quando, a entidade:**
- (a) tem o direito legal para utilizar o excedente do plano para liquidar obrigações de outro plano; e**
 - (b) tem a intenção de liquidar as obrigações em base líquida ou pretende liquidar, simultaneamente, o excedente do plano contra a obrigação de outro plano.**
134. (Não convergido).

Distinção entre circulante e não circulante

135. As entidades normalmente distinguem ativos e passivos circulantes de ativos e passivos não circulantes. Esta norma não especifica se a entidade deve distinguir a parcela circulante e não circulante de ativos e passivos provenientes de benefícios pós-emprego.

Componente financeiro de custo de benefício definido

136. O item 122 exige que a entidade reconheça o custo do serviço e os juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido no resultado. Esta norma não especifica como a entidade deve apresentar o custo do serviço e os juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido. A entidade deve apresentar esses componentes de acordo com o estabelecido na NBC TSP 11.

Divulgação

137. **A entidade deve divulgar informações que:**
- (a) expliquem as características de seus planos de benefício definido e os riscos a eles associados (ver item 141);**
 - (b) identifiquem e expliquem os valores em suas demonstrações contábeis decorrentes de seus planos de benefício definido (ver itens 142 a 146); e**
 - (c) descrevam como seus planos de benefício definido podem afetar o valor, o prazo e a incerteza dos fluxos de caixa futuros da entidade (ver itens 147 a 149).**
138. Para atingir os propósitos do item 137, a entidade deve considerar todos os seguintes itens:
- (a) o nível de detalhamento necessário para atender aos requisitos de divulgação;
 - (b) o quanto de ênfase se deve dar a cada um dos diversos requisitos;
 - (c) o quanto de agregação ou desagregação se deve efetuar; e
 - (d) se os usuários das demonstrações contábeis necessitam de informações adicionais para avaliar as informações quantitativas divulgadas.
139. Se as divulgações efetuadas de acordo com os requisitos desta norma e de outras NBCs TSP forem insuficientes para atingir os objetivos do item 137, a entidade deve divulgar informações adicionais necessárias para alcançar esses objetivos. Por exemplo, a entidade pode apresentar a análise do valor presente da obrigação de benefício definido que distinga a natureza, as características e os riscos da referida obrigação. Essa divulgação pode fazer distinção:
- (a) entre valores devidos a participantes ativos, inativos e pensionistas;
 - (b) entre benefícios com direito adquirido e benefícios acumulados, mas sem direito adquirido;
 - (c) entre benefícios condicionais, valores atribuíveis a futuros aumentos salariais e outros benefícios.
140. A entidade deve avaliar se a totalidade ou parte das divulgações deve ser desagregada para distinguir planos ou grupos de planos com riscos significativamente diferentes. Por exemplo,

a entidade pode efetuar divulgações desagregadas sobre planos, mostrando uma ou mais das seguintes características:

- (a) diferentes localizações geográficas;
- (b) diferentes características, tais como planos de previdência de salário fixo, planos de previdência de salário final ou planos de assistência médica pós-emprego;
- (c) diferentes ambientes regulatórios;
- (d) diferentes segmentos;
- (e) diferentes modalidades de financiamento (por exemplo, totalmente não custeado, total ou parcialmente custeado).

Características dos planos de benefício definido e seus riscos associados

141. A entidade deve divulgar:

- (a) informações sobre as características de seus planos de benefício definido, incluindo:
 - (i) a natureza dos benefícios fornecidos pelo plano (por exemplo, plano de benefício definido de salário final ou plano baseado em contribuição com garantia);
 - (ii) a descrição da estrutura regulatória na qual o plano opera, como, por exemplo, o nível de quaisquer requisitos mínimos de custeio, e qualquer efeito da estrutura regulatória sobre o plano, como, por exemplo, o teto de ativo (ver item 66);
 - (iii) a descrição da responsabilidade de qualquer outra entidade pela governança do plano, tais como responsabilidades de administradores e conselheiros do plano;
- (b) a descrição dos riscos aos quais o plano expõe a entidade, voltada para quaisquer riscos incomuns, específicos da entidade ou específicos do plano, e de quaisquer concentrações de risco significativas. Por exemplo, se os ativos do plano estiverem investidos principalmente em uma classe de investimentos, como, por exemplo, imóveis, o plano poderá expor a entidade à concentração de risco do mercado imobiliário;
- (c) a descrição de quaisquer alterações, encurtamento e liquidações do plano;
- (d) a base em que a taxa de desconto foi determinada.

Explicação de valores das demonstrações contábeis

142. A entidade deve fornecer a conciliação entre o saldo de abertura e o saldo de fechamento para cada um dos itens a seguir, se aplicáveis:

- (a) o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido, apresentando conciliações separadas para:
 - (i) ativos do plano;
 - (ii) valor presente da obrigação de benefício definido;
 - (iii) efeito do teto de ativo;
- (b) quaisquer direitos a reembolso. A entidade deve também apresentar a relação entre qualquer direito a reembolso e a obrigação correspondente.

143. Cada conciliação listada no item 142 deve apresentar cada um dos itens a seguir, se aplicáveis:

- (a) custo do serviço corrente;
- (b) receita ou despesa de juros;
- (c) remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido líquido, apresentando separadamente:
 - (i) o retorno sobre os ativos do plano, excluindo valores de juros que constam na alínea (b);
 - (ii) ganhos e perdas atuariais decorrentes de mudanças nas premissas demográficas (ver item 78(a));
 - (iii) ganhos e perdas atuariais decorrentes de mudanças nas premissas financeiras (ver item 78(b));
 - (iv) mudanças no efeito limitador de ativo de benefício definido líquido ao teto de ativo, excluindo valores de juros que constam na alínea (b). A entidade deve divulgar também como determinou o benefício econômico máximo disponível, ou seja, se

esses benefícios seriam na forma de reembolso, de reduções nas contribuições futuras ou da combinação de ambas;

- (d) custo do serviço passado e ganhos e perdas resultantes de liquidações. Conforme permite o item 102, o custo do serviço passado e ganhos e perdas decorrentes de liquidações não precisam ser destacados se estes ocorrerem de forma simultânea;
- (e) efeito de mudanças nas taxas de câmbio;
- (f) contribuições efetuadas para o plano, apresentando separadamente aquelas efetuadas pelo empregador e pelos participantes do plano;
- (g) pagamentos provenientes do plano, apresentando separadamente o valor pago referente a quaisquer liquidações;
- (h) efeitos de combinações e alienações de negócios.

144. A entidade deve alocar o valor justo dos ativos do plano em classes que distingam a natureza e o risco desses ativos, subdividindo cada classe de ativos do plano entre aquelas que possuem valor de mercado cotado em mercado ativo e aquelas que não têm. Por exemplo, considerando-se o nível de divulgação requerido no item 138, a entidade pode distinguir entre:

- (a) caixa e equivalentes de caixa;
- (b) instrumentos patrimoniais (segregados por tipo de setor, porte da empresa, localização geográfica, etc.);
- (c) instrumentos de dívida (segregados por tipo de emissor, qualidade do crédito, localização geográfica, etc.);
- (d) imóveis (segregados por localização geográfica, etc.);
- (e) instrumentos derivativos (segregados por tipo de risco subjacente especificado em contrato, por exemplo, contratos de taxa de juros, contratos de câmbio, contratos de ações, contratos de crédito, *swaps* de longevidade, etc.);
- (f) fundos de investimento (segregados por tipo de fundo);
- (g) títulos lastreados em ativos; e
- (h) dívida estruturada.

145. A entidade deve divulgar o valor justo dos instrumentos financeiros de sua própria emissão mantidos como ativos do plano e o valor justo de ativos do plano que sejam imóveis ocupados pela entidade ou outros ativos por ela utilizados.

146. A entidade deve divulgar as premissas atuariais significativas utilizadas para determinar o valor presente da obrigação de benefício definido (ver item 78). Referida divulgação deve ser em termos absolutos (por exemplo, como porcentagem absoluta, e não apenas como margem entre diferentes porcentagens ou outras variáveis). Quando a entidade elaborar divulgações totais por agrupamento de planos, ela deve fornecer essas divulgações na forma de médias ponderadas ou na forma de faixas restritas.

Valor, prazo e incerteza de fluxos de caixa futuros

147. A entidade deve divulgar:

- (a) análise de sensibilidade para cada premissa atuarial significativa (divulgadas em conformidade com o item 146) na data a que se referem as demonstrações contábeis, demonstrando como a obrigação de benefício definido teria sido afetada por mudanças em premissa atuarial relevante que eram razoavelmente possíveis naquela data;
- (b) métodos e premissas utilizados na elaboração das análises de sensibilidade exigidas pela alínea (a) e as limitações desses métodos;
- (c) mudanças, em relação ao período anterior, nos métodos e nas premissas utilizados na elaboração das análises de sensibilidade e as razões dessas mudanças.

148. A entidade deve divulgar a descrição de quaisquer estratégias de confrontação de ativos/passivos utilizada pelo plano ou pela entidade patrocinadora, incluindo o uso de anuidades e outras técnicas, tais como *swaps* de longevidade, para gerenciamento do risco.

149. Para fornecer uma indicação do efeito do plano de benefício definido sobre os seus fluxos de caixa futuros, a entidade deve divulgar:
- (a) descrição de quaisquer acordos de custeio e de política de custeamento que afetem contribuições futuras;
 - (b) contribuições esperadas ao plano para o próximo período a que se referem as demonstrações contábeis;
 - (c) informações sobre o perfil de vencimento da obrigação de benefício definido. Isso inclui a duração média ponderada da obrigação de benefício definido e pode incluir outras informações sobre os prazos de distribuição de pagamentos de benefícios, tais como a análise de vencimentos dos pagamentos de benefícios.

Planos multiempregadores

150. Caso participe de plano de benefício definido multiempregador, a entidade deve divulgar:
- (a) descrição dos acordos de custeio, incluindo o método utilizado para determinar a taxa de contribuições da entidade e quaisquer requisitos mínimos de custeio;
 - (b) descrição da medida em que a entidade pode ser responsável perante o plano por obrigações de outras entidades, em conformidade com os termos e as condições do plano multiempregador;
 - (c) descrição de qualquer alocação convencionada de *déficit* ou de *superávit* sobre:
 - (i) o encerramento do plano; ou
 - (ii) a saída do plano por parte da entidade;
 - (d) caso a entidade contabilize esse plano como se ele fosse plano de contribuição definida, de acordo com o item 34, a entidade deve divulgar o seguinte, complementarmente às informações exigidas pelas alíneas (a) a (c), em vez das informações exigidas pelos itens 141 a 149:
 - (i) o fato de que o plano é plano de benefício definido;
 - (ii) a razão pela qual não estão disponíveis informações suficientes para permitir que a entidade contabilize o plano como plano de benefício definido;
 - (iii) as contribuições esperadas para o plano para o próximo período a que se referem as demonstrações contábeis;
 - (iv) informações sobre qualquer *déficit* ou *superávit* no plano que possa afetar o valor de contribuições futuras, incluindo a base utilizada para determinar o *déficit* ou o *superávit* e as implicações, se houver, para a entidade;
 - (v) a indicação do nível de participação da entidade no plano em comparação com outras entidades participantes. Exemplos de medidas que podem fornecer essa indicação incluem a proporção da entidade sobre as contribuições totais ao plano ou a proporção da entidade sobre o número total de participantes ativos, participantes aposentados e antigos participantes com direito a benefícios, se essas informações estiverem disponíveis.

Planos de benefício definido que compartilham riscos entre várias entidades sob controle comum

151. Caso a entidade participe de plano de benefício definido que compartilhe os riscos entre entidades sob controle comum, ela deve divulgar:
- (a) o acordo contratual ou política estabelecida para a cobrança do custo líquido de benefício definido ou o fato de que referida política não exista;
 - (b) a política de determinação da contribuição a ser paga pela entidade;
 - (c) se a entidade contabilizar a alocação do custo líquido de benefício definido, conforme indicado no item 41, todas as informações sobre o plano como um todo exigidas pelos itens 137 a 149;
 - (d) se a entidade contabilizar a contribuição a pagar no período, conforme indicado no item 41, as informações sobre o plano como um todo exigidas pelos itens 137 a 139, 141, 144 a 146 e 149(a) e (b).
152. As informações exigidas pelo item 151(c) e (d) podem ser divulgadas por meio de referência cruzada com divulgações nas demonstrações contábeis de outra entidade de grupo se:

- (a) as demonstrações contábeis desse grupo de entidade identificarem e divulgarem separadamente as informações exigidas sobre o plano; e
- (b) as demonstrações contábeis desse grupo de entidade estiverem disponíveis aos usuários das demonstrações contábeis sob os mesmos termos que as demonstrações contábeis da entidade e, ao mesmo tempo, ou antes, que as demonstrações contábeis da entidade.

Requisitos de divulgação em outras NBCs TSP

153. Quando exigido por outra NBC TSP, a entidade deve divulgar informações sobre:
- (a) transações com partes relacionadas com planos de benefícios pós-emprego; e
 - (b) benefícios pós-emprego para o pessoal-chave da administração.
154. Quando exigido pela NBC TSP 03, a entidade deve divulgar informações sobre passivos contingentes decorrentes de obrigações de benefícios pós-emprego.

Outros benefícios de longo prazo a empregados

155. Outros benefícios de longo prazo a empregados incluem itens, como, por exemplo, os seguintes, se a entidade não espera que sejam integralmente liquidados em até doze meses após a data a que se referem as demonstrações contábeis em que os empregados prestarem os respectivos serviços:
- (a) ausências remuneradas de longo prazo, como, por exemplo, licença por tempo de serviço ou licença sabática;
 - (b) licenças-prêmio ou outros benefícios por tempo de serviço;
 - (c) benefícios de invalidez de longo prazo;
 - (d) participação nos lucros e bônus;
 - (e) remuneração diferida; e
 - (f) remuneração devida pela entidade até que o indivíduo ingresse em novo emprego.
156. A mensuração de outros benefícios de longo prazo a empregados não está normalmente sujeita ao mesmo grau de incerteza que a mensuração de benefícios pós-emprego. Por essa razão, esta norma requer um método simplificado de contabilização no caso de outros benefícios de longo prazo a empregados. Diferentemente da contabilização exigida para benefícios pós-emprego, esse método não deve reconhecer remensurações no patrimônio líquido.
157. Esta norma inclui uma hipótese refutável de que os pagamentos de benefícios de invalidez de longo prazo não estão normalmente sujeitos ao mesmo grau de incerteza que a mensuração dos benefícios pós-emprego. Quando essa hipótese é refutada, a entidade deve considerar se alguns ou todos os pagamentos de benefícios por invalidez devem ser contabilizados, de acordo com os itens 57 a 154.

Reconhecimento e mensuração

158. **Ao reconhecer e mensurar o *superávit* ou o *déficit* em outro plano de benefícios de longo prazo a empregados, a entidade deve aplicar os itens 58 a 100 e 115 a 117. A entidade deve aplicar os itens 118 a 121 no reconhecimento e na mensuração de qualquer direito a reembolso.**
159. **Para outros benefícios de longo prazo a empregados, a entidade deve reconhecer o valor líquido dos seguintes valores no resultado, exceto se outra NBC TSP exigir ou permitir a inclusão no custo de ativo:**
- (a) custo do serviço (ver itens 68 a 114);
 - (b) juros líquidos sobre o valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (ver itens 125 a 128); e

(c) remensurações do valor líquido de passivo (ativo) de benefício definido (ver itens 129 a 132).

160. Uma forma de outros benefícios de longo prazo a empregados é o benefício de invalidez de longo prazo. Se o nível de benefício depender do tempo de serviço, a obrigação surge a partir da prestação do serviço. A mensuração dessa obrigação reflete a probabilidade de que o pagamento venha a ser exigido e a duração de tempo pela qual se espera que o pagamento seja efetuado. Se o nível de benefício for o mesmo para qualquer empregado inválido, independentemente do tempo de serviço, o custo esperado desses benefícios deve ser reconhecido quando o evento que gera o benefício de longo prazo de invalidez ocorrer.

Divulgação

161. Embora esta norma não exija divulgações específicas sobre outros benefícios de longo prazo a empregados, outras NBCs TSP podem requerer tais divulgações. Por exemplo, a NBC TSP 11 requer a divulgação das despesas de benefícios a empregados.

Benefícios rescisórios

162. Esta norma trata de benefícios rescisórios separadamente de outros benefícios a empregados, porque o evento gerador da obrigação é a rescisão do contrato de trabalho e, não, a prestação do serviço pelo empregado. Benefícios rescisórios resultam da decisão da entidade de rescindir o contrato de trabalho ou da decisão do empregado de aceitar a oferta de benefícios por parte da entidade em troca da rescisão do contrato de trabalho.

163. Benefícios rescisórios não incluem benefícios a empregados decorrentes da rescisão do contrato de trabalho a pedido do empregado sem uma oferta da entidade ou como resultado de aposentadoria compulsória, uma vez que esses benefícios são benefícios pós-emprego. Algumas entidades fornecem um nível menor de benefício para rescisão do contrato de trabalho a pedido do empregado (na essência, benefício pós-emprego) do que para a rescisão do contrato de trabalho a pedido da entidade. A diferença entre o benefício fornecido pela rescisão do contrato de trabalho a pedido do empregado e o benefício maior fornecido por rescisão a pedido da entidade constitui benefício rescisório.

164. A forma do benefício a empregado não determina se ele é fornecido em troca de serviço ou em troca da rescisão do contrato de trabalho do empregado. Benefícios rescisórios são tipicamente pagamentos em parcela única, mas, algumas vezes, incluem também:

- (a) melhoria de benefícios pós-emprego, seja indiretamente, por meio de plano de benefícios a empregados, ou diretamente;
- (b) salário até o final do período de aviso específico, se o empregado não mais prestar serviços que proporcionem benefícios econômicos à entidade.

165. Indicadores de que o benefício a empregados é fornecido em troca de serviços incluem os seguintes:

- (a) o benefício depende da prestação de serviços futuros (incluindo benefícios que aumentam se serviços adicionais forem prestados);
- (b) o benefício é fornecido de acordo com os termos de plano de benefícios a empregados.

166. Alguns benefícios rescisórios são fornecidos de acordo com os termos de plano de benefícios a empregados existente. Por exemplo, eles podem ser especificados por lei, pelo contrato de trabalho ou por acordo sindical, ou podem ser implícitos como resultado da prática passada da entidade de fornecer benefícios similares. Outro exemplo, se a entidade disponibiliza uma oferta de benefícios, por mais do que um curto período, ou se exista mais do que um curto período entre a oferta e a data esperada de efetiva rescisão, a entidade considera se estabeleceu novo plano de benefícios a empregados e, assim, se os benefícios oferecidos em razão desse plano são benefícios rescisórios ou benefícios pós-emprego. Benefícios fornecidos de acordo com os termos de plano de benefícios a empregados são

rescisórios, se resultarem da decisão da entidade de rescindir o contrato de trabalho do empregado e não dependerem da prestação de serviços futuros.

167. Alguns benefícios a empregados são fornecidos independentemente do motivo do desligamento do empregado. O pagamento desses benefícios é certo (sujeito a quaisquer requisitos de aquisição de direito ou de serviço mínimo), mas o momento desse pagamento é incerto. Embora esses benefícios sejam descritos, em alguns países, como indenizações rescisórias ou gratificações por desligamento, eles são benefícios pós-emprego e, não, benefícios rescisórios, e a entidade deve contabilizá-los como benefícios pós-emprego.

Reconhecimento

168. **A entidade deve reconhecer o passivo e a despesa com benefícios rescisórios no momento que ocorrer primeiro entre as seguintes datas:**
- (a) quando a entidade não mais puder cancelar a oferta desses benefícios; e**
 - (b) quando a entidade reconhecer os custos de reestruturação que estiver no alcance da NBC TSP 03 e envolver o pagamento de benefícios rescisórios.**
169. Para benefícios rescisórios devidos em razão da decisão do empregado de aceitar a oferta de benefícios em troca da rescisão do contrato de trabalho, o momento em que a entidade não pode mais cancelar a oferta desses benefícios é a data que ocorrer primeiro entre as seguintes opções:
- (a) quando o empregado aceitar a oferta; e
 - (b) quando a restrição (por exemplo, exigência legal, regulatória ou contratual ou outra restrição) sobre a capacidade da entidade de cancelar a oferta passar a ter efeito. Isso se daria no momento em que a oferta fosse efetuada, se a restrição existisse no momento da oferta.
170. Para benefícios rescisórios devidos como resultado da decisão da entidade em rescindir o contrato de trabalho do empregado, a entidade não pode mais cancelar a oferta quando tiver comunicado aos empregados afetados o plano de rescisão que atenda a todos os critérios seguintes:
- (a) as ações requeridas para a conclusão do plano indicam ser improvável que serão efetuadas mudanças significativas no plano;
 - (b) o plano identifica o número de empregados cujo contrato de trabalho deve ser rescindido, suas classificações de cargo ou funções e suas localizações (mas o plano não necessita identificar cada empregado individualmente) e a data de conclusão esperada;
 - (c) o plano estabelece os benefícios rescisórios que os empregados receberão em detalhes suficientes, de forma que os empregados possam determinar o tipo e o valor dos benefícios que receberão quando seu contrato de trabalho for rescindido.
171. Quando a entidade reconhecer benefícios rescisórios, ela pode ter também a necessidade de contabilizar a alteração ou o encurtamento em outros benefícios a empregados (ver item 105).

Mensuração

172. **A entidade deve mensurar benefícios rescisórios no reconhecimento inicial, mensurando e reconhecendo mudanças subsequentes, de acordo com a natureza do benefício a empregados. Ficando evidente que os benefícios rescisórios são uma melhoria de benefícios pós-emprego, a entidade deve aplicar os requisitos para benefícios pós-emprego, do contrário:**
- (a) se a entidade espera que os benefícios rescisórios sejam integralmente liquidados em até doze meses após a data a que se referem as demonstrações contábeis em que o benefício rescisório for reconhecido, ela deve aplicar os requisitos para benefícios de curto prazo a empregados;**

(b) se a entidade não espera que os benefícios rescisórios sejam integralmente liquidados em até doze meses após a data a que se referem as demonstrações contábeis, a entidade deve aplicar os requisitos para outros benefícios de longo prazo a empregados.

173. Dado que benefícios rescisórios não são fornecidos em troca de serviços, os itens 72 a 76 relativos à atribuição do benefício a períodos de serviço não são relevantes.

Divulgação

174. Embora esta norma não exija divulgações específicas sobre benefícios rescisórios, outras NBCs TSP podem exigir tais divulgações. Por exemplo, a NBC TSP 11 exige a divulgação das despesas de benefícios a empregados.

175 a 178. (Não convergidos).

Vigência

Esta norma deve ser aplicada nas entidades do setor público a partir de 1º de janeiro de 2019, salvo na existência de algum normativo em âmbito nacional que estabeleça prazos específicos – casos em que estes prevalecem.

Brasília, 18 de outubro de 2018.

Contador Zulmir Ivânio Breda
Presidente

Ata CFC n.º 1.045.