

## **NBC TSP 25 – Benefícios a Empregados**

### **Objetivo**

1. O objetivo desta Norma é estabelecer a contabilização e a divulgação dos benefícios concedidos aos empregados. Para tanto, esta Norma requer que a entidade reconheça:
  - (a) um passivo quando o empregado prestou o serviço em troca de benefícios a serem pagos no futuro; e
  - (b) uma 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 deverá ser aplicada pela entidade empregadora na contabilização de todos os benefícios concedidos a empregados, ocupantes de cargos, empregos ou funções públicas, para fins desta Norma referidos somente como empregados, exceto aos pagamentos baseados em ações (ver a NBC TG 10 - Pagamento Baseado em Ações).**
3. Esta Norma não trata da demonstração dos planos de benefícios de aposentadoria (ver a norma nacional e internacional de contabilidade relevante lidando com os planos de benefícios de aposentadoria do empregado). Esta Norma não trata os benefícios fornecidos pelos programas de seguridade social não relacionados à troca por serviços prestados pelos empregados ou ex-empregados das entidades do setor público.
4. Os benefícios a empregados aos quais esta Norma se aplica incluem aqueles proporcionados:
  - (a) por planos ou 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, estatais, setoriais ou outros planos multiempregadores ou onde as entidades são requeridas a contribuir para os programas de seguridade social; ou
  - (c) por práticas informais que dão origem a uma obrigação construtiva. Práticas informais dão origem a uma obrigação construtiva quando a entidade não tiver alternativa senão pagar os benefícios. Pode-se citar como exemplo de obrigação construtiva a situação em que uma alteração nas práticas informais da entidade cause dano inaceitável no seu relacionamento com os empregados.
5. Os benefícios a empregados incluem:

- (a) Os benefícios de curto prazo, tais como ordenados, salários e contribuições para a previdência social, licença anual remunerada e licença por doença remunerada, participação nos lucros e gratificações (se pagáveis dentro de doze meses do final do período) e benefícios não-monetários (tais como assistência médica, moradia, automóveis e serviços e produtos subsidiários ou gratuitos) para os empregados atuais;
- (b) Os benefícios pós-emprego, tais como pensões, outros benefícios de aposentadoria, seguro de vida e assistência médica pós-emprego;
- (c) Outros benefícios de longo prazo, incluindo licenças remuneradas ou licença sabática, gratificação por tempo de serviço ou outros benefícios de longo prazo, benefícios de invalidez a longo prazo e, se forem não pagáveis completamente dentro de doze meses ou mais após o final do período, participação nos lucros, gratificações e outras compensações diferidas; e
- (d) Benefícios por desligamento.

Como cada categoria identificada anteriormente, (a) a (d), tem diferentes características, esta Norma trata separadamente cada uma delas.

- 6. Os benefícios a empregados incluem os benefícios oferecidos tanto aos empregados quanto aos seus dependentes e que podem ser liquidados por meio de pagamentos (ou o fornecimento de bens e serviços) feitos diretamente aos empregados, seus cônjuges, filhos ou outros dependentes ou ainda por meio de terceiros, como, por exemplo, entidades de seguro.
- 7. O empregado pode prestar serviços a uma entidade em período integral, parcial, permanente, casual ou temporariamente. Para os fins desta Norma, a definição de empregado também inclui o pessoal-chave da administração como definido na NBC TSP 20, "Divulgações sobre Partes Relacionadas".
- 8. **Esta Norma se aplica a todas as entidades do setor público, exceto as Entidades Estatais.**
- 9. O "Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público" emitido pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) explica que as Entidades Estatais aplicam as IFRSs emitidas pelo IASB. As Entidades Estatais são definidas na NBC TSP 1, "Apresentação das Demonstrações Contábeis."

## **Definições**

- 10. **Os termos a seguir são usados nesta Norma com os seguintes significados:**

### **Ganhos e perdas atuariais compreendem:**

- (a) **os ajustes de experiência (os efeitos de diferenças entre as premissas atuariais adotadas e o efetivamente ocorrido); e**
- (b) **os efeitos de alterações nas premissas atuariais.**

**Ativos mantidos por fundo de benefício a empregado de longo prazo são os ativos (exceto instrumento financeiro não transferível emitidos pela entidade objeto das demonstrações contábeis) que:**

- (a) sejam mantidos por entidade (fundo) que seja legalmente separada da entidade objeto das demonstrações contábeis e que existam unicamente para pagar ou financiar os benefícios a empregados; e
- (b) estejam disponíveis para serem utilizados exclusivamente para reduzir as obrigações de benefícios a empregados, que não estejam disponíveis aos credores da entidade (inclusive em caso de falência ou recuperação judicial) e que não possam ser devolvidos à entidade objeto das demonstrações contábeis, salvo se:
  - (i) os ativos remanescentes do fundo forem suficientes para cobrir todas as respectivas obrigações de benefícios a empregados do plano ou da entidade patrocinadora objeto das demonstrações contábeis; ou
  - (ii) os ativos forem devolvidos à entidade objeto das demonstrações contábeis para reembolsá-la por benefícios já pagos a empregados.

**Programas de Seguridade Social** são estabelecidos por lei; e

- (a) operados como planos multiempregadores para fornecer benefícios pós-emprego; como também
- (b) fornecer benefícios que não são compensações por serviços prestados pelos empregados.

**Custo do serviço corrente** é o aumento no valor presente da obrigação de pagamento de benefício definido resultante do serviço prestado pelo empregado no período corrente.

**Plano de benefício definido** é o plano de benefícios pós-emprego que não seja plano de contribuição definida.

**Plano de contribuição definida** é o plano de benefícios pós-emprego pelo qual a entidade paga contribuições fixas a uma entidade separada (fundo de pensão), não tendo a obrigação legal ou construtiva de pagar contribuições adicionais se o fundo não possuir ativos suficientes para pagar todos os benefícios devidos.

**Benefício a empregado** é toda forma de compensação proporcionada pela entidade a seus empregados em troca dos serviços prestados por esses empregados.

**Custo dos juros** é o aumento no valor presente da obrigação de pagamento de benefício definido, no período, decorrente da aproximação do momento da liquidação dos benefícios.

**Plano multiempregador** é o plano de contribuição definida (exceto plano da previdência social e programa de seguridade social) ou de benefício definido (exceto plano da previdência social) que:

- (a) possui ativos formados por contribuições de várias entidades que não estão sob o mesmo controle acionário; e
- (b) utiliza aqueles ativos para fornecer benefícios a empregados de mais de uma entidade patrocinadora, de forma que os níveis de

**contribuição e benefício sejam determinados sem identificar a entidade que emprega os empregados em questão.**

**Outros benefícios de longo prazo a empregados são os benefícios a empregados (que não sejam benefícios pós-emprego e benefícios por desligamento) que não sejam pagáveis totalmente dentro de doze meses após o fim do período em que os empregados prestam o serviço relacionado.**

**Custo do serviço passado é o aumento no valor presente da obrigação de pagamento de benefício definido quando há introdução ou alterações nos benefícios pós-emprego ou nos benefícios a empregados de longo prazo resultantes de serviços prestados pelos empregados em períodos passados. O custo do serviço passado pode ser positivo (quando novos benefícios são introduzidos ou alterados aumentando o valor presente da obrigação de benefício definido) ou negativo (quando os benefícios existentes são alterados diminuindo o valor presente da obrigação de benefício definido).**

**Ativos do plano compreendem:**

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

**Benefício pós-emprego é o benefício a empregado (exceto benefício por desligamento) que será pago após o período de emprego.**

**Plano de benefício pós-emprego é o acordo formal ou informal pelo qual a entidade compromete-se a proporcionar benefícios pós-emprego para um ou mais empregados.**

**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 passados.**

**Apólice de seguro elegível é a apólice de seguro<sup>1</sup> emitida por seguradora que não seja parte relacionada (conforme definido na NBC TSP 20, "Divulgações sobre Partes Relacionadas) da entidade objeto das demonstrações contábeis, se o produto da apólice de seguro:**

- (a) puder ser utilizado somente para pagar ou financiar benefícios a empregados, segundo um plano de benefícios definidos, e
- (b) não esteja disponível aos credores da própria entidade objeto das demonstrações contábeis (mesmo em caso de falência) e não puder ser pago a essa entidade, 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

---

<sup>1</sup> Uma apólice de seguro elegível não é necessariamente um contrato de seguro (ver norma nacional e internacional relevante que lida com contratos de seguro).

- (ii) o produto seja devolvido à entidade patrocinadora para reembolsá-la por benefícios a empregados já pagos.

**Retorno dos ativos do plano são juros, dividendos e outras receitas, ganhos e perdas, realizados ou não, derivados dos ativos do plano (exceto os incluídos nas premissas atuariais utilizadas para mensurar a obrigação de benefício definido), deduzidos de quaisquer despesas de administração e de tributos pagos pelo próprio plano.**

**Benefício de curto prazo a empregado é o benefício (exceto benefício por desligamento) devido dentro de um período de doze meses após a prestação do serviço pelos empregados.**

**Plano de previdência social é plano, exceto programa de seguridade social, estabelecido por lei, que opera como se fosse plano multiempregador para todas as entidades, nas categorias econômicas estabelecidas por lei.**

**Benefício por desligamento é o benefício a empregados devido em virtude de:**

- (a) decisão da entidade de terminar o vínculo empregatício do empregado antes da data normal de aposentadoria; ou
- (b) decisão do empregado de aderir a demissão voluntária em troca desse benefício.

**Benefício adquirido (elegível) pelo empregado é o benefício a empregado que não depende da manutenção do vínculo empregatício.**

**Os termos definidos em outras Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público são usados nesta Norma com o mesmo significado que nas outras Normas e são reproduzidos no "Glossário das NBC TSP" publicado separadamente.**

## **Benefícios de curto prazo**

11. Os benefícios de curto prazo a empregados incluem:

- (a) Ordenados, salários e contribuições para a previdência social;
- (b) Licenças remuneradas de curto prazo (tais como licença anual remunerada (férias) e licença por doença remunerada) em que se espera que a remuneração das licenças ocorra dentro de doze meses após o final do período em que os empregados prestam o respectivo serviço;
- (c) gratificações por desempenho e participação nos lucros pagáveis dentro de doze meses após o final do período em que os empregados prestam o respectivo serviço, e
- (d) Os benefícios não-monetários (tais como assistência médica, moradia, automóvel e bens ou serviços gratuitos ou subsidiados) para os empregados atuais.

12. A contabilização dos benefícios a empregados de curto prazo é geralmente muito direta porque não são necessárias adoção de premissas atuariais para mensurar a obrigação ou o custo, e não há possibilidade de qualquer ganho ou perda

atuarial. Além disso, as obrigações de benefícios a empregados de curto prazo não são mensuradas a valor presente.

## **Reconhecimento e Mensuração**

*Todos os Benefícios de curto prazo*

**13. Quando o empregado prestar serviços à entidade pública durante um período contábil, a entidade deve reconhecer o montante não descontado de benefícios de curto prazo a empregados, o qual será pago em troca desse serviço:**

- (a) Como passivo (despesa apropriada), após a dedução de qualquer quantia já paga. Se a quantia já paga exceder a quantia não descontada dos benefícios, a entidade deve reconhecer o excesso como ativo (despesa paga antecipadamente), contanto que a despesa antecipada conduza, por exemplo, a uma redução dos pagamentos futuros ou a uma restituição de caixa; e**
- (b) Como despesa, salvo se outra Norma exigir ou permitir a inclusão dos benefícios no custo de ativo (ver, por exemplo, NBC TSP 12, "Inventários" e NBC TSP 17, "Bens, Instalação e Equipamento.")**

**Os parágrafos 14, 17 e 20 explicam como a entidade deve aplicar essa exigência a benefícios de curto prazo a empregados na forma de licenças remuneradas e de planos de participação nos lucros e de gratificações.**

*Licença remunerada de curto prazo*

**14. Uma entidade pública deve reconhecer o custo esperado de benefícios de curto prazo na forma de licenças remuneradas, segundo o parágrafo 13, da seguinte forma:**

- (a) No caso de licenças remuneradas cumulativas, quando o serviço prestado pelos empregados aumenta o seu direito a ausências remuneradas futuras; e**
- (b) No caso de licenças remuneradas não cumulativas, quando elas ocorrem.**

**15. A entidade pode remunerar os empregados por ausência por várias razões, incluindo férias, doença e invalidez de curto prazo, maternidade ou paternidade, serviços de tribunais e serviço militar. O direito a licenças remuneradas pode ser classificado em duas categorias:**

- (a) Cumulativas; e**
- (b) Não cumulativas.**

**16. Licenças remuneradas cumulativas são aquelas que podem ser utilizadas futuramente, se o direito adquirido no período não foi totalmente utilizado. As licenças remuneradas cumulativas podem ser adquiridas (ou seja, os empregados têm direito a um pagamento em dinheiro pelas licenças não gozadas no momento em que se desligam da entidade) ou não adquiridas (quando os empregados não têm direito a um pagamento em dinheiro pelas licenças não gozadas ao deixarem a entidade). Surge uma obrigação à medida que os**

empregados prestam serviços que aumentem o seu direito às licenças futuras. A obrigação existe e é reconhecida, mesmo se as ausências permitidas não gozadas não vierem a ser adquiridas, embora a faculdade de os empregados poderem sair antes de utilizar direito acumulado não adquirido dever afetar a mensuração dessa obrigação.

16. **Uma entidade pública deve mensurar o custo esperado de licenças remuneradas acumuláveis como a quantia adicional que a entidade espera pagar, em consequência do direito não utilizado que tenha sido acumulado à data das demonstrações contábeis.**
17. O método especificado no parágrafo 17 mensura a obrigação como o montante dos pagamentos adicionais que se espera que surjam exclusivamente pelo fato de que o benefício acumula. Em muitos casos, não há necessidade de cálculos pormenorizados para se estimar que a obrigação a ser contabilizada para as licenças remuneradas não utilizadas é imaterial. Por exemplo, a obrigação gerada pela licença por doença somente será material se existir o entendimento formal ou informal de que a licença por doença remunerada, que não seja utilizada, pode ser considerada férias remuneradas.
18. As licenças remuneradas não cumulativas não são levadas para o próximo exercício: elas expiram se o direito não for totalmente usufruído no período corrente, e não dão aos empregados o direito a um pagamento em dinheiro por direitos não usufruídos no momento em que se desliguem da entidade. Esse é comumente o caso das licenças remuneradas por doença (na medida em que os direitos passados não usufruídos não aumentam os direitos futuros), licença maternidade ou paternidade ou licença remunerada por serviço nos tribunais ou serviço militar. A entidade não reconhece passivo nem despesa até o momento da ausência, porque o serviço do empregado não aumenta o valor do benefício.

#### *Pagamentos de Gratificações e Participação nos Lucros*

19. **Uma entidade pública deve reconhecer o custo esperado dos pagamentos de participação nos lucros e de gratificações de acordo com o parágrafo 13, se e somente se:**
  - (a) **A entidade tiver a obrigação legal ou construtiva de fazer tais pagamentos em consequência de acontecimentos passados, e**
  - (b) **A obrigação puder ser estimada de maneira confiável.**

**Existe uma obrigação presente somente quando a entidade não tem alternativa realista, a não ser efetuar os pagamentos.**

20. No setor público algumas entidades têm planos de gratificação que estão relacionados a realização do serviço ou aos aspectos de desempenho financeiro. Segundo tais planos, os empregados recebem quantias especificadas, dependentes de uma avaliação de suas contribuições à realização dos objetivos do órgão público ou um segmento do órgão público. Em alguns casos esses grupos podem ser grupos de empregados, tal como quando o desempenho é avaliado para todos ou alguns empregados em um segmento particular, e não em base individual. Devido aos objetivos dos órgãos do setor público, os planos de participação são bem menos comuns comparando-se com entidades com fins lucrativos. No entanto, é provável que os planos de gratificação sejam um aspecto de remuneração do empregado nos segmentos do setor público que

operam em uma base comercial. Alguns órgãos do setor público podem não operar com participação nos lucros, mas podem avaliar o desempenho em relação a indicadores financeiros, tais como a geração de receitas e a realização de metas orçamentárias. Alguns planos de gratificação podem implicar os pagamentos de todos os empregados que prestaram serviços em um período do exercício, mesmo que tiverem deixado a entidade antes da data de divulgação das demonstrações contábeis. Entretanto, segundo outros planos de gratificação, os empregados recebem os pagamentos apenas se permanecerem no órgão público por um período determinado, por exemplo, a exigência de que os empregados prestem serviços durante todo o exercício. Tais planos geram uma obrigação construtiva visto que os empregados prestam serviços que aumentam a quantia a ser paga se permanecerem até o final do período especificado. A mensuração de tais obrigações reflete a possibilidade de que alguns empregados podem sair sem receber a participação nos lucros. O parágrafo 23 proporciona condições adicionais que devem ser cumpridas antes de uma entidade reconhecer o custo esperado de pagamentos relativos ao desempenho, pagamentos de gratificação e pagamentos de participação nos lucros.

22. Uma entidade pode não ter obrigação legal de pagar uma gratificação. Entretanto, em alguns casos, a entidade adota essa prática. Em tais casos, a entidade tem uma obrigação construtiva porque a entidade não tem alternativa a não ser pagar a gratificação. A mensuração da obrigação construtiva deve refletir a possibilidade de que alguns empregados possam sair sem o direito de receber a gratificação.
23. Uma entidade pode fazer uma estimativa confiável da sua obrigação legal ou construtiva para um plano de participação nos lucros ou de gratificações somente quando:
  - (a) Os termos formais do plano contenham uma fórmula para determinar o valor do benefício;
  - (b) A entidade determine os montantes a serem pagos antes da aprovação de divulgação de suas demonstrações contábeis; ou
  - (c) A prática passada dá evidências claras do montante da obrigação construtiva da entidade.
24. Uma obrigação de planos de participação nos lucros e gratificações resulta do serviço prestado pelo empregado e é reconhecido como uma despesa no resultado do período.
25. Se os pagamentos de participação nos lucros e de gratificações não vencerem totalmente dentro de doze meses após o final do período em que os empregados prestaram o respectivo serviço, esses pagamentos serão classificados como outros benefícios de longo prazo. (ver parágrafos 147–153).

## **Evidenciação**

26. Embora esta Norma não exija divulgações específicas acerca de benefícios de curto prazo a empregados, outras Normas podem exigí-las. Por exemplo, NBC TSP 20 exige divulgações acerca da remuneração do pessoal-chave da administração, e NBC TSP 1, "Apresentação de Demonstrações Financeiras" exige a divulgação de despesas com os benefícios a empregados.



## **Benefícios Pós-Emprego: Distinção entre Planos de Contribuição Definida e Planos de Benefício Definido.**

27. Os benefícios pós-emprego incluem, por exemplo:

- (a) Benefícios de aposentadoria e pensão; e
- (b) Outros benefícios pós-emprego, tais como seguro de vida e assistência médica na aposentadoria.

Os acordos pelos quais a entidade proporciona benefícios pós-emprego são denominados planos de benefícios pós-emprego. A entidade aplica esta Norma a todos os acordos quer envolvam, ou não, o estabelecimento de uma entidade separada de previdência para receber as contribuições e pagar os benefícios.

28. Os planos de benefícios pós-emprego classificam-se como planos de contribuição definida ou de benefício definido, dependendo da natureza econômica do plano decorrente de seus principais termos e condições. Para ser classificado como um plano de contribuição definida, um plano de benefício pós-emprego deve exigir que o órgão do setor público pague contribuições fixadas a uma entidade separada. Nos planos de contribuição definida:

- (a) A obrigação legal ou construtiva do órgão público está limitada à quantia destinada à contribuição para o fundo. Assim, o valor do benefício pós-emprego recebido pelo empregado é determinado pelo montante de contribuições pagas pela entidade (e, em alguns casos, também pelo empregado) para um plano de benefícios pós-emprego ou para uma entidade de seguros, juntamente com o retorno dos investimentos provenientes das contribuições; e
- (b) 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 sejam insuficientes para cobrir os benefícios esperados) são assumidos pelo empregado.

29. São exemplos de casos em que a obrigação de uma entidade não é limitada à quantia que concorda contribuir para o fundo, quando a entidade tem a obrigação legal ou construtiva por meio de:

- (a) Uma fórmula de benefícios do plano que não esteja exclusivamente vinculada ao montante das contribuições;
- (b) Uma garantia de retorno específico sobre as contribuições, seja direta ou indiretamente vinculada ao plano; ou
- (c) Práticas informais que dão origem a uma obrigação construtiva. Por exemplo, uma obrigação construtiva pode surgir quando um órgão público tem um histórico de aumentos nos benefícios de antigos empregados, com o intuito de se anular o efeito da inflação, mesmo quando não há obrigação legal.

30. Segundo os planos de benefício definido:

- (a) A obrigação da entidade é prover os benefícios acordados com os empregados atuais e antigos; e
- (b) O risco atuarial (risco de que os benefícios custem mais do que o esperado) e o risco de investimento recaem inteiramente sobre o órgão público. Se a

experiência atuarial ou de investimento for inferior à esperada, a obrigação da entidade pode ser elevada.

31. Ao contrário dos planos de contribuição definida, a definição de um plano de benefício definido não exige o pagamento de contribuições a uma entidade separada. Os parágrafos 32-53 abaixo explicam a distinção entre planos de contribuição definida e de benefício definido no contexto de planos multiempregadores, de planos públicos de previdência social, programas de seguridade social e de benefícios segurados.

### **Planos Multiempregadores**

- 32. A entidade deve classificar um plano multiempregador como um plano de contribuição definida ou plano de benefício definido, de acordo com os termos do plano (incluindo qualquer obrigação construtiva além dos termos formais). Sempre que um plano multiempregador for um plano de benefício definido, 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 pelo parágrafo 141.**

- 33. Quando não houver informação suficiente disponível para se adotar a contabilização de benefício definido de um plano multiempregador, que seja um plano de benefício definido, a entidade deve:**

- (a) Contabilizar o plano de acordo com os parágrafos 55–57 como se fosse um plano de contribuição definida;**
- (b) Divulgar:**
  - (i) o fato de o plano ser um plano de benefício definido; e**
  - (ii) a razão da indisponibilidade de informação suficiente para permitir que a entidade contabilize o plano como plano de benefício definido; e**
- (c) à medida que um superávit ou um déficit no plano possa afetar o valor de futuras contribuições, divulgar adicionalmente:**
  - (i) qualquer informação disponível acerca do superávit ou do déficit;**
  - (ii) a base usada para determinar esse resultado; e**
  - (iii) as implicações, se houver, para a entidade.**

34. Um exemplo de um plano multiempregador de benefício definido é aquele em que:

- (a) o plano é financiado em regime de repartição simples, tal que: as contribuições das entidades públicas e/ou empregados são definidas em nível suficiente para cobrir os benefícios que vençam no mesmo período; e benefícios futuros adquiridos durante o período corrente serão pagos com contribuições futuras; e
- (b) os Benefícios a Empregados são determinados pelo tempo de serviço e as entidades participantes não podem se retirar do plano sem pagar uma contribuição pelos benefícios adquiridos pelos empregados até a data de sua retirada.

Esses planos representam riscos atuariais para a entidade: se o custo dos benefícios já adquiridos à data de divulgação das demonstrações contábeis for maior do que o esperado, a entidade terá de aumentar as suas contribuições ou de persuadir os empregados a aceitar uma redução dos benefícios. Portanto, tal plano é um plano de benefício definido.

35. Quando houver informação suficiente disponível acerca de um plano multiempregador que seja um plano de benefício definido, um órgão público contabiliza proporcionalmente, a sua parte da obrigação de benefício definido, dos ativos do plano e do custo do benefício pós-emprego associado ao plano da mesma maneira que para qualquer outro plano de benefício definido. Porém, em alguns casos, uma entidade pode não ser capaz de identificar a sua parte da posição financeira e no desempenho do plano com credibilidade suficiente para fins contábeis. Isto pode ocorrer se:
- (a) a entidade não tiver acesso às informações acerca do plano que satisfaçam os requisitos desta Norma; ou
  - (b) o plano expuser as entidades públicas participantes a riscos atuariais associados aos empregados correntes 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.

Nesses casos, a entidade contabiliza os resultados do plano como se fosse um plano de contribuição definida e divulga as informações adicionais exigidas pelo parágrafo 33.

36. Poder haver um acordo contratual entre o plano multiempregador e os seus participantes que determine de que forma o excedente do plano será distribuído aos participantes (ou o déficit financiado). Uma entidade participante de um plano multiempregador que contabilize o plano como plano de contribuição definida, de acordo com o parágrafo 33, deve reconhecer o ativo e o passivo resultante do acordo contratual e a receita ou a despesa resultante no superávit ou do déficit.
37. A NBC TSP 19, "Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes" exige que um órgão público divulgue informação acerca de alguns passivos contingentes. No contexto de um plano multiempregador, um passivo contingente pode surgir, por exemplo, de:
- (a) Perdas atuariais relativas a outras entidades participantes, porque os riscos atuariais de todas as entidades públicas que participam de um plano multiempregador são compartilhados entre cada uma delas; ou
  - (b) Qualquer responsabilidade, segundo os termos de um plano, para financiar eventuais insuficiências no plano, caso outras entidades públicas cessem a sua participação.
38. Os planos multiempregadores são distintos dos planos administrados em grupo. O plano administrado em grupo é meramente uma agregação de planos patrocinados individualmente combinados para permitir que os empregadores reúnam os seus ativos, de maneira a reduzir os custos de gestão de investimento e de administração, mas os planos são segregados para o benefício exclusivo dos seus próprios empregados. Os planos administrados conjuntamente não apresentam problemas contábeis especiais porque a informação está

prontamente disponível, sendo tratados da mesma forma que qualquer outro plano patrocinado individualmente 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 um plano administrado conjuntamente como plano de contribuição definida ou como plano de benefício definido de acordo com os termos do plano (incluindo qualquer obrigação construtiva, além dos termos formais).

**Planos de benefícios definidos onde as entidades participantes estão sob o mesmo controle.**

39. Os planos de benefício definido que partilham riscos entre várias entidades sob mesmo controle, por exemplo, uma entidade-matriz e as suas subsidiárias, não são planos multiempregadores.
40. Um órgão público que patrocine 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 um acordo contratual ou uma política expressa para atribuir a despesa líquida dos benefícios definidos do plano, mensurado de acordo com esta Norma, a entidades individuais de um grupo econômico, então a entidade deve, nas suas demonstrações contábeis separadas ou individuais, reconhecer a despesa líquida correspondente aos benefícios definidos para ela. Se não houver tal acordo ou política, a despesa líquida do benefício definido deve ser reconhecida nas demonstrações contábeis 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, uma despesa igual às contribuições devidas no período.
41. Há casos no setor público onde a entidade controladora e uma ou mais entidades controladas participam de um plano de benefício definido. A menos que exista um acordo contratual, ou de acordo vinculativo ou política expressa, conforme o parágrafo 40, a entidade controlada contabiliza em regime de contribuição definida e a entidade controladora contabiliza em regime de benefício definido em suas demonstrações financeiras consolidadas. A entidade pública controlada também divulga que contabiliza em regime de contribuição definida em suas demonstrações financeiras separadas. Uma entidade controlada que contabiliza em regime de contribuição definida também fornece detalhes do órgão controlador, e afirma que, nas demonstrações financeiras consolidadas do órgão controlador, a contabilização é em regime de benefício definido. A entidade controlada também faz as divulgações exigidas no parágrafo 42.
42. **A participação em tal plano é uma transação com partes relacionadas, para cada entidade de grupo individual. Um órgão público deve, portanto, em suas demonstrações financeiras individuais, fazer as seguintes divulgações:**
  - (a) **O acordo contratual ou a política expressa para reconhecer a despesa líquida com os benefícios definidos ou o fato de não haver essa política;**
  - (b) **A política para determinar a contribuição a ser paga pela entidade;**
  - (c) **Se o órgão público reconhecer a despesa líquida com os benefícios definidos de acordo com o parágrafo 40, todas as informações acerca do plano conforme os parágrafos 140-142.**

- (d) Se o órgão público reconhecer as contribuições devidas no período de acordo com o parágrafo 40, a informação relacionada ao plano exigida de acordo com os parágrafos 141(b)–(e), (j), (n), (o), (q) e 142. As outras divulgações exigidas pelo parágrafo 141 não se aplicam.**

### **Planos de Previdência Social**

- 43. Uma entidade deve contabilizar sua participação em plano de previdência social da mesma maneira que um plano multiempregador (ver parágrafos 32 e 33).**

44. Os planos de previdência social são estabelecidos pela legislação e cobrem todas as entidades (ou todas as entidades públicas numa categoria particular, por exemplo, um setor específico) e são operados pelo governo federal, estadual ou municipal ou por outro órgão (por exemplo, uma agência criada especificamente para esta finalidade). Esta Norma trata somente dos Benefícios a Empregados da entidade e não aborda a contabilização para quaisquer obrigações sob os planos de previdência social relacionados aos trabalhadores e empregados anteriores das entidades que não são controlados pelo órgão público que reporta. Enquanto os governos podem estabelecer os planos de previdência social e fornecer os benefícios aos empregados das entidades do setor privado e/ou indivíduos autônomos, obrigações decorrentes de tais planos não são abordadas nesta Norma.

45. Muitos planos de previdência social são financiados em regime de repartição simples: as contribuições são fixadas em um nível que se esperam serem suficientes para cobrir os benefícios concedidos devidos no mesmo período; benefícios futuros obtidos durante o período corrente são pagos com contribuições futuras. As entidades asseguradas pelos planos de previdência social contabilizam aqueles planos tanto como planos de contribuição ou benefícios definidos. O tratamento da contabilização depende do fato do órgão público ter a obrigação legal e construtiva para pagar os futuros benefícios. Se a sua única obrigação é a de pagar as contribuições à medida que se vencem, e não tem obrigação de pagar os benefícios futuros, contabiliza-se este plano estatal como um plano de contribuição definida.

46. Um plano de previdência social pode ser classificado como um plano de contribuição definida por um órgão público controlador. No entanto, é uma presunção refutável que o plano estatal será caracterizado como um plano de benefício definido pela entidade controladora. Onde a presunção é rejeitada, o plano de previdência social é contabilizado como um plano de contribuição definida.

### **Programas de Seguridade Social**

- 47. Um órgão público deverá reconhecer os benefícios pós-emprego segundo os programas de seguridade social da mesma maneira que um plano multiempregador (ver parágrafos 32 e 33).**

48. Os programas de seguridade social são estabelecidos pela legislação e fornecem os benefícios aos indivíduos que cumpriram os critérios de elegibilidade. Tais critérios incluem, principalmente, uma exigência de que uma pessoa tenha atingido uma idade de aposentadoria prevista pela legislação. Podem existir

também outros critérios relacionados aos fatores como renda e riqueza pessoal. Em algumas jurisdições os programas de seguridade social também poderão operar para fornecer benefícios em troca de serviços empregatícios prestados pelos indivíduos. Esta norma somente aborda as obrigações nos programas de seguridade social decorrentes da contrapartida por serviços prestados pelos empregados e ex-empregados da entidade. Esta norma exige que um órgão público reconheça as obrigações dos benefícios a empregado que decorrem dos programas de seguridade social como um plano multiempregador de acordo com os parágrafos 32 e 33.

49. Para uma entidade econômica, tal como o nível governamental referente ao setor público como um todo, o tratamento da contabilização das obrigações para os benefícios a empregado segundo os programas de seguridade social, depende se o componente do programa operacional que fornece os benefícios pós-emprego aos empregados da entidade econômica está caracterizado como planos de benefícios definido ou contribuição definida. Ao tomar esta decisão, os fatores destacados no parágrafo 35 são considerados.

### **Seguro de Benefício**

50. **Um órgão público pode pagar prêmios de seguro para financiar um 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) uma obrigação legal ou construtiva de:**

- (a) Pagar os Benefícios a Empregados diretamente quando vencem; ou**
- (b) Pagar as contribuições adicionais se o segurador não cobrir todos os benefícios futuros do empregado relativos aos serviços prestados no período corrente e em períodos anteriores.**

**Se o órgão público tiver a obrigação legal ou construtiva, o plano deverá ser tratado como um plano de benefício definido.**

51. Os benefícios segurados por um contrato de seguro não precisam ter relação direta ou automática com a obrigação da entidade com relação aos benefícios a empregados. Os planos de benefícios pós-emprego que envolva contratos de seguro estão sujeitos à mesma distinção entre contabilização e financiamento aplicáveis a outros planos com cobertura de ativos.
52. Quando um órgão público financia uma obrigação de benefícios pós-emprego ao contribuir para uma apólice de seguro pela qual a esse órgão (direta ou indiretamente por meio do plano, utilizando-se de mecanismo de fixação de prêmios futuros ou por meio de relação entre partes relacionadas com o segurador) mantém uma obrigação legal ou construtiva, o pagamento dos prêmios não corresponde a um acordo de contribuição definida. Em consequência o órgão:
- (a) Contabiliza uma apólice de seguro elegível como um ativo de plano (ver parágrafo 10); e
  - (b) Reconhece outras apólices de seguro como direitos de reembolso (se as apólices satisfazem os critérios do parágrafo 121).

53. Quando uma apólice de seguro (a) estiver no nome de um participante específico do plano ou de um grupo de participantes e (b) o órgão público não tiver nenhuma obrigação legal ou construtiva para cobrir qualquer perda na apólice, o órgão não tem obrigação de pagar benefícios aos empregados, e o segurador tem a responsabilidade exclusiva de pagar esses benefícios. O pagamento de prêmios fixos, segundo tais contratos, é, na verdade, a liquidação (pagamento) da obrigação de benefícios ao empregado e, não, um 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 um plano de contribuição definida.

### **Benefícios Pós-Emprego: Planos de Contribuição Definida**

54. A contabilização dos planos de contribuição definida é direta porque a obrigação do órgão público que prepara as demonstrações financeiras relativas a cada exercício é determinada pelos montantes a serem contribuídos no período. Conseqüentemente, não são necessárias avaliações 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 vençam completamente dentro de doze meses após o final do período em que os empregados prestam o respectivo serviço.

### **Reconhecimento e Mensuração**

55. **Quando um empregado tiver prestado serviços a um órgão público durante um período, o órgão deve reconhecer a contribuição devida para plano de contribuição definida em troca desses serviços:**
- (a) **como passivo (despesa acumulada), após a dedução de qualquer contribuição já paga. Se a contribuição já paga exceder a contribuição devida relativa ao serviço prestado antes do período contábil, a entidade deve reconhecer esse excesso como um ativo (despesa antecipada), na medida em que as antecipações conduzirão, por exemplo, a uma redução nos pagamentos futuros ou em um reembolso de dinheiro; e**
  - (b) **Como despesa, a menos que outra Norma exigir ou permitir a inclusão da contribuição no custo de um ativo (ver, por exemplo, NBC TSP 12, "Estoques" e NBC TSP 17, "Ativo Imobilizado/").**
56. **Quando as contribuições para um plano de contribuição definida não vençam completamente dentro de doze meses após a prestação de serviço pelo empregado, elas devem ser descontadas, utilizando-se a taxa de desconto especificada no parágrafo 91.**

### **Evidenciação**

57. **Um órgão público deve divulgar o montante reconhecido como despesa nos planos de contribuição definida.**
58. Sempre que exigido pela NBC TSP 20 um órgão público divulga informação acerca das contribuições para os planos de contribuição definida relativas ao pessoal-chave da administração da entidade.

### **Benefícios Pós-Emprego: Plano de Benefício Definido**

59. 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, pois podem ser liquidadas (pagas) muitos anos após a prestação dos serviços pelos empregados.

### **Reconhecimento e Mensuração**

60. Os planos de benefício definido podem não ter fundo constituído ou podem estar total ou parcialmente cobertos pelas contribuições de uma entidade e, algumas vezes, dos seus empregados, para uma entidade ou um fundo legalmente separado da entidade patrocinadora, e a partir do qual são pagos os benefícios a empregados. O pagamento dos benefícios concedidos depende não somente da situação financeira e do desempenho dos investimentos do fundo, mas também da capacidade (e da vontade) da entidade de suprir qualquer insuficiência nos ativos do fundo. Portanto, a entidade assume, em essência, os riscos atuariais e de investimento associados ao plano. Consequentemente, a despesa reconhecida de plano de benefício definido não é necessariamente o montante de contribuição devida relativa ao período.

61. A contabilização dos planos de benefício definido por uma entidade envolve os seguintes passos:

- (a) usar técnicas atuariais para estimar de maneira confiável o montante de benefício obtido pelos empregados em troca dos serviços prestados no período corrente e nos anteriores. Isso exige que o órgão público determine quanto de benefício é atribuível aos períodos corrente e anteriores (ver parágrafos 80-84) e que faça estimativas (premissas atuariais) acerca de variáveis demográficas (tais como rotatividade e mortalidade dos empregados) e variáveis financeiras (tais como aumentos futuros nos salários e nos custos médicos) que influenciarão o custo do benefício (ver parágrafos 85-104);
- (b) descontar esse benefício utilizando o Método de Crédito Unitário Projetado a fim de determinar o valor presente da obrigação de benefício definido e do custo de serviço corrente (ver parágrafos 77-79);
- (c) determinar o valor justo de quaisquer ativos do plano (ver parágrafos 118-120);
- (d) determinar o montante total dos ganhos e perdas atuariais e o montante dos ganhos e perdas atuariais que serão reconhecidos (ver parágrafos 105-111);
- (e) quando da introdução ou alteração de plano de benefício, determinar o custo do serviço passado resultante (ver parágrafos 112-117); e
- (f) quando um plano tenha sido reduzido ou liquidado, determinar o ganho ou a perda resultante (ver parágrafo 129-135).

Quando um órgão público tiver mais de um plano de benefício definido, deverá aplicar estes procedimentos separadamente a cada um dos planos significativos. Por exemplo, uma responsabilidade Governamental Estatal para os serviços médicos e educacionais e um número de outros serviços pode ter planos separados para professores, trabalhadores da área de saúde e outros empregados.



62. Em alguns casos, as estimativas, as médias e as simplificações de cálculo podem proporcionar uma aproximação confiável dos cálculos detalhados e ilustrados nesta Norma.

#### *Contabilização da Obrigação Construtiva*

63. **Um órgão público deve contabilizar não somente a sua obrigação legal segundo os termos formais de um plano de benefício definido, mas também qualquer obrigação construtiva que surja a partir das práticas informais da entidade. As práticas informais dão origem a uma obrigação construtiva quando a entidade não tiver alternativa realista senão a de pagar os Benefícios a Empregados. Exemplo de uma obrigação construtiva ocorre quando uma alteração nas práticas informais da entidade causaria um dano inaceitável no seu relacionamento com os empregados.**
64. Os termos formais de um plano de benefício definido podem permitir que a entidade encerre sua obrigação com o plano. Contudo, é difícil para uma entidade cancelar um plano se os empregados são mantidos. Portanto, na falta de prova em contrário, a contabilização dos benefícios pós-emprego pressupõe que uma entidade que esteja atualmente prometendo tais benefícios continuará a fazê-lo durante o tempo restante de serviço dos empregados.

#### *Demonstração da Posição Financeira (Balanço Patrimonial)*

65. **A quantia reconhecida como um passivo de benefício definido deve ser o total líquido dos seguintes valores:**
- (a) **o valor presente da obrigação de benefício definido na data das demonstrações contábeis (ver parágrafo 77);**
  - (b) **mais quaisquer ganhos atuariais (menos quaisquer perdas atuariais) não reconhecidos devido ao tratamento estabelecido nos parágrafos 105 e 106;**
  - (c) **menos qualquer custo do serviço passado ainda não reconhecido (ver parágrafo 112); e**
  - (d) **menos o valor justo dos ativos do plano (se existirem), na data das demonstrações contábeis, disponíveis para a liquidação (pagamento) das obrigações (ver parágrafos 118–120).**
66. O valor presente da obrigação de benefício definido é o valor bruto da obrigação, antes de deduzir o valor justo de quaisquer ativos do plano.
67. **Um órgão público deve determinar o valor presente das obrigações de benefício definido e o valor justo de quaisquer ativos do plano com suficiente regularidade, a fim de que os montantes reconhecidos nas demonstrações financeiras não difiram materialmente daqueles que seriam determinados à data das demonstrações contábeis.**
68. Esta Norma encoraja, mas não exige que a entidade envolva um atuário qualificado na mensuração de todas as obrigações materiais de benefícios pós-emprego. Por razões práticas, a entidade pode solicitar a um atuário qualificado a realização de uma avaliação detalhada da obrigação antes da data de divulgação das demonstrações contábeis. Contudo, os resultados dessa avaliação devem ser atualizados com base em transações e em outras alterações

significativas nas circunstâncias (incluindo alterações nos valores de mercado e nas taxas de juro) até a data das demonstrações contábeis.

69. **O montante determinado segundo o parágrafo 65 pode ser negativo (um ativo). Um órgão público deve mensurar o ativo resultante como sendo o menor entre:**

**(a) o montante determinado pelo parágrafo 65; e**

**(b) o total de:**

**(i) quaisquer perdas atuariais e custo do serviço passado acumulados, líquidos e não reconhecidos (ver parágrafos 105, 106 e 112); e**

**(ii) o valor presente de quaisquer benefícios econômicos disponíveis na forma de restituições do plano ou reduções em contribuições futuras para o plano. O valor presente desses benefícios econômicos deve ser determinado, utilizando-se a taxa de desconto especificada no parágrafo 91.**

70. **A aplicação do parágrafo 69 não deve resultar em um ganho apenas como resultado de uma perda atuarial ou do custo do serviço passado no período corrente, nem no reconhecimento de uma perda apenas como resultado de um ganho atuarial no período corrente. A entidade deve, portanto, reconhecer imediatamente o que se segue, nos termos do parágrafo 65, na medida em que ocorram quando o ativo de benefício definido é determinado em conformidade com o parágrafo 69(b):**

**(a) perdas atuariais líquidas e o custo do serviço anterior ao período corrente, que excedam qualquer redução no valor presente dos benefícios econômicos especificados no parágrafo 69(b) (ii). Se não houver alteração ou aumento no valor presente dos benefícios econômicos, a totalidade das perdas atuariais líquidas e do custo do serviço passado do período corrente deve ser imediatamente reconhecida nos termos do parágrafo 65.**

**(b) ganhos atuariais líquidos após a dedução do custo do serviço passado do período corrente que excedam qualquer aumento no valor presente dos benefícios econômicos especificados no parágrafo 69(b) (ii). Se não houver alteração ou redução no valor presente dos benefícios econômicos, a totalidade dos ganhos atuariais líquidos após a dedução do custo do serviço passado do período corrente deve ser imediatamente reconhecida nos termos do parágrafo 65.**

71. O parágrafo 70 só se aplica a um órgão público se este apresentar, no início ou fim do exercício contábil, um superávit<sup>2</sup> (excesso do valor justo dos ativos do plano sobre o valor presente das obrigações de benefício definido) em um plano de benefício definido e não puder, com base nos termos atuais do plano, recuperar esse excesso na sua totalidade, por meio de restituições ou reduções em contribuições futuras. Nestes casos, o custo do serviço passado e as perdas atuariais que ocorram durante o período cujo reconhecimento seja diferido nos termos do parágrafo 65, aumentarão o montante especificado no parágrafo 69(b) (i). Se esse aumento não for compensado por uma redução, de mesma

---

<sup>2</sup> Superávit é um excesso do valor justo dos ativos dos planos sobre o valor atual da obrigação dos benefícios definido.

quantia, no valor presente de benefícios econômicos elegíveis para reconhecimento nos termos do parágrafo 69(b) (ii), haverá um aumento no total líquido especificado no parágrafo 69(b) e, portanto, um ganho reconhecido. O parágrafo 70 proíbe o reconhecimento de um ganho nessas circunstâncias. O efeito contrário acontece com os ganhos atuariais que ocorram durante o período, cujo reconhecimento seja diferido nos termos do parágrafo 65, uma vez que os ganhos atuariais reduzem as perdas atuariais acumuladas não reconhecidas. O parágrafo 70 proíbe o reconhecimento de uma perda nessas circunstâncias, [Exemplo da aplicação deste parágrafo, ver Exemplos Ilustrativos, parágrafos EI8-EI30].

72. Um ativo pode surgir quando um plano de benefício definido tenha recebido contribuições em excesso ou, em certos casos, quando sejam reconhecidos ganhos atuariais. Uma entidade reconhece um ativo em tais casos por que:
- (a) a entidade controla um recurso, que é a capacidade de utilizar o excedente para gerar benefícios futuros;
  - (b) esse controle é o resultado de acontecimentos passados (contribuições pagas pela entidade e serviço prestado pelo empregado); e
  - (c) estão disponíveis benefícios econômicos futuros para o órgão público na forma de redução em contribuições futuras ou de uma restituição de dinheiro, seja diretamente para o órgão ou indiretamente para outro plano deficitário.
73. O limite do parágrafo 69(b) não anula o reconhecimento posterior de determinadas perdas atuariais (ver parágrafos 105 e 106) e determinado custo do serviço passado (ver parágrafo 112), exceto o especificado no parágrafo 70. O parágrafo 141(f) (iii) exige que um órgão público divulgue qualquer montante não reconhecido como um ativo por causa do limite do parágrafo 69(b).

#### *Demonstração do Desempenho Financeiro*

74. **A entidade deve reconhecer o total líquido dos seguintes valores como receita ou despesa no resultado, exceto se outro pronunciamento exigir ou permitir a sua inclusão no custo de um ativo:**
- (a) Custo do serviço corrente (ver parágrafos 76–104);**
  - (b) Custo dos juros (ver parágrafo 95);**
  - (c) O retorno esperado de quaisquer ativos do plano (ver parágrafos 125–127) e sobre quaisquer direitos de reembolso (ver parágrafo 121);**
  - (d) Ganhos e perdas atuariais, tal como exigido de acordo com a política contábil da entidade (ver parágrafos 105–109);**
  - (e) Custo do serviço passado (ver parágrafo 112);**
  - (f) O efeito de quaisquer reduções ou liquidações (ver parágrafos 129 e 130); e**
  - (g) O efeito do limite do parágrafo 69(b), a não ser que seja reconhecido na demonstração das mutações do patrimônio líquido de acordo com o parágrafo 108.**
75. Outras Normas Internacionais de Contabilidade exigem a inclusão de determinados custos de benefícios a empregados dentro do custo de ativos tais como estoques ou imobilizados (ver a NBC TSP 12 e NBC TSP 17). Quaisquer

custos de benefícios pós-emprego incluídos no custo de tais ativos incluem proporcionalmente os componentes listados no parágrafo 74.

### **Reconhecimento e Mensuração: Valor Presente de Obrigações de Benefício Definido e Custo do Serviço Corrente**

76. O custo final de um plano de benefício definido pode ser influenciado por muitas variáveis, tais como salários na data da concessão, rotatividade e mortalidade dos empregados, tendências de custos médicos e, no caso de um plano com fundo constituído, os resultados de investimento nos ativos do plano. O custo final do plano é incerto e é provável que esta incerteza venha a permanecer por um longo período de tempo. A fim de mensurar o valor presente das obrigações de benefício pós-emprego e o respectivo custo de serviço corrente é necessário:
- (a) aplicar um método de avaliação atuarial (ver parágrafos 77–79);
  - (b) atribuir benefício aos períodos de serviço (ver parágrafos 80–84); e
  - (c) adotar premissas atuariais (ver parágrafos 85–104).

#### *Método de Avaliação Atuarial*

77. **Um órgão público deve utilizar o Método de Crédito Unitário Projetado para determinar o valor presente das obrigações de benefício definido e o respectivo custo de serviço corrente e, quando aplicável, o custo do serviço passado.**
78. O Método de Crédito Unitário Projetado (também conhecido como método de benefícios acumulados com *pro rata* de serviço ou como método benefício/anos de serviço) observa cada período de serviço como a origem de uma unidade adicional do direito ao benefício (ver parágrafos 80–84) e mensura cada unidade separadamente para construir a obrigação final (ver parágrafos 85–104.)
79. A entidade desconta a valor presente o total da obrigação de benefícios pós-emprego, mesmo se parte da obrigação vencer dentro de doze meses da data das demonstrações contábeis.

#### *Atribuição de benefícios a períodos de serviço*

80. **Na determinação do valor presente das obrigações de benefício definido e do respectivo custo de serviço corrente e, quando aplicável, do custo do serviço passado, a entidade deve atribuir benefício a períodos de serviço de acordo com a fórmula de benefício do plano. Entretanto, se o serviço do empregado nos últimos anos conduzir a um benefício significativamente mais elevado do que em anos anteriores, a entidade deve atribuir benefício de acordo com o método linear desde:**
- (a) a data em que o serviço do empregado conduz, pela primeira vez, a benefícios segundo o plano (quer os benefícios estejam ou não condicionados ao serviço futuro); até
  - (b) a data em que o serviço futuro do empregado não dará lugar a uma quantia material de benefícios adicionais, exceto nos casos provenientes de novos aumentos de salário.
81. O Método de Crédito Unitário Projetado exige que uma entidade atribua benefício ao período corrente (a fim de determinar o custo de serviço corrente) e aos

períodos corrente e anteriores (a fim de determinar o valor presente das obrigações de benefício definido). Uma entidade atribui benefício aos períodos em que surge a obrigação de proporcionar benefícios pós-emprego. Essa obrigação surge à medida que os empregados prestam serviços em troca de benefícios pós-emprego e que a entidade espera pagar em períodos futuros. As técnicas atuariais permitem que uma entidade mensure essa obrigação com confiabilidade suficiente para justificar o reconhecimento de um passivo.

82. O serviço prestado pelo empregado origina uma obrigação, de acordo com o plano de benefício definido, mesmo se os benefícios estiverem condicionados à manutenção da condição de empregado (em outras palavras, mesmo quando os benefícios não foram adquiridos). O serviço dos empregados, antes da data de aquisição de direito, dá origem a uma obrigação construtiva porque, ao final de cada encerramento de exercício, o montante de serviço futuro que o empregado deverá prestar até a aquisição do direito ao benefício se reduz. Ao mensurar a obrigação de benefício definido, um órgão público deve considerar a probabilidade de que alguns empregados possam não satisfazer aos requisitos de aquisição de direito. De maneira similar, embora determinados benefícios pós-emprego, por exemplo, benefícios médicos pós-emprego, apenas se tornem devidos se ocorrer um evento específico, quando o empregado já se tenha aposentado, uma obrigação deve ser reconhecida à medida que o empregado estiver prestando serviço que proporcionará o direito ao benefício. A probabilidade de o acontecimento específico ocorrer afeta a mensuração da obrigação, mas não determina se a obrigação existe ou não.
83. A obrigação aumenta até a data em que o serviço adicional prestado pelo empregado não mais dê lugar a valores materiais de benefícios futuros. Portanto, todo o benefício é atribuído aos períodos que terminem nessa data, ou antes, dessa data. 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 materialmente mais elevado de benefício do que anteriormente, um órgão público deve atribuir o benefício de maneira linear até a data em que o serviço adicional do empregado conduza a uma quantia imaterial de benefícios adicionais. Isso ocorre porque o serviço do empregado conduzirá, em última análise, a um benefício em nível mais elevado.
84. Quando o montante de benefício é uma proporção constante do salário final para cada ano de prestação de serviço, os futuros aumentos salariais afetarão o montante necessário para liquidar a obrigação referente ao serviço prestado antes do período contábil a que se referem as demonstrações contábeis, mas não cria uma obrigação adicional. Portanto:
- (a) para a finalidade do parágrafo 80(b), os aumentos de salário não conduzem a benefícios adicionais, mesmo que o valor dos benefícios dependa do salário final; e
  - (b) a quantia do benefício atribuído a cada período é uma proporção constante do salário ao qual o benefício está atrelado.

#### *Premissas Atuariais*

85. **As premissas atuariais serão imparciais e mutuamente compatíveis.**

86. As premissas atuariais são as melhores estimativas que a entidade pode obter para as variáveis que determinarão o custo final para proporcionar a concessão de benefícios pós-emprego. As premissas atuariais compreendem:
- (a) premissas demográficas acerca das características futuras de empregados atuais e antigos (e de seus dependentes) que sejam elegíveis aos benefícios. As premissas demográficas tratam de tópicos como:
    - (i) mortalidade, tanto durante como após o emprego;
    - (ii) taxas de rotatividade, de invalidez e de aposentadoria antecipada dos empregados;
    - (iii) proporção dos participantes do plano com dependentes que serão elegíveis aos benefícios; e
    - (iv) taxas de sinistralidade dos planos médicos.
  - (b) premissas financeiras, que abordam tópicos como:
    - (i) a taxa de desconto (ver parágrafos 91–95);
    - (ii) níveis futuros de salários e de benefícios (ver parágrafos 96–100);
    - (iii) no caso de benefícios médicos, custos médicos futuros, incluindo, quando material, o custo de administração dos sinistros e dos pagamentos de benefícios (ver parágrafo 101–104); e
    - (iv) taxa esperada de retorno dos ativos do plano (ver parágrafos 125–127).
87. As premissas atuariais são imparciais se elas não forem imprudentes nem excessivamente conservadoras.
88. As premissas atuariais são mutuamente compatíveis se refletirem as relações econômicas entre fatores, tais como inflação, taxas de crescimento salarial, taxa de retorno dos ativos do plano e taxa de desconto. Por exemplo, todas as premissas que dependem de determinado nível de inflação (tais como premissas sobre taxas de juros e aumentos de salários e benefícios), para qualquer período futuro, deverão pressupor o mesmo nível de inflação.
89. Uma entidade pode determinar a taxa de desconto e outras premissas financeiras em termos nominais (com a taxa de inflação inclusa), salvo se for mais apropriada a adoção de estimativas em termos reais (líquidas da taxa de inflação) por serem considerados por muitos como mais confiáveis, por exemplo, em uma economia hiper-inflacionária (ver a NBC TSP 10, "*Demonstração Financeira em Economias Hiper-inflacionárias*"), ou quando o benefício está indexado e existe mercado ativo em títulos indexados na mesma moeda e prazo.
90. **As premissas financeiras devem basear-se em expectativas de mercado, na data a que se referem as demonstrações contábeis, relativamente ao período durante o qual se liquidam (pagam) as obrigações.**

*Premissas Atuariais: Taxa de Desconto*

91. A taxa utilizada para descontar a valor presente as obrigações de benefícios pós-emprego (cobertas ou descobertas) deve refletir o valor do dinheiro no tempo. A moeda e o prazo do instrumento financeiro escolhido para refletir o valor do dinheiro no tempo devem ser consistentes com a moeda e o prazo esperados das obrigações de benefício pós-emprego.
92. Uma premissa atuarial que tem efeito significativo é a taxa de desconto. A taxa de desconto reflete o valor do dinheiro no tempo, mas não o risco atuarial ou de investimento. Além disso, a taxa de desconto não reflete o risco de crédito

específico da entidade suportado pelos seus credores, nem reflete o risco de a experiência futura poder diferir das premissas atuariais.

93. A taxa de desconto reflete a estrutura temporal estimada de pagamentos de benefícios. Na prática, a entidade consegue isso, muitas vezes, ao aplicar uma única taxa de desconto média ponderada que reflita a estrutura temporal e o montante estimado dos pagamentos de benefícios e a moeda em que os benefícios vão ser pagos.
94. Uma entidade faz um julgamento, se a taxa de desconto que reflete o valor do dinheiro no tempo está melhor aproximada pela referência aos rendimentos do mercado, na data de divulgação do balanço, em títulos públicos, títulos corporativos de alta qualidade ou por outro instrumento financeiro. Em algumas jurisdições, os rendimentos do mercado na data de a que se referem as demonstrações contábeis em títulos públicos fornecerão a melhor aproximação do valor do dinheiro no tempo. No entanto, pode haver jurisdições em que este não seja o caso, por exemplo, jurisdições em que não exista mercado de títulos governamentais, ou em que os rendimentos do Mercado na data de divulgação do balanço, em títulos do governo não reflitam o valor do dinheiro no tempo. Em tais casos, a entidade a que se refere às demonstrações contábeis determina a taxa por outro método, tais como pela referência aos rendimentos do mercado em títulos corporativos de alta qualidade. Podem existir circunstâncias em que não exista mercado ativo de títulos governamentais ou de títulos corporativos de alta qualidade com uma maturidade suficientemente longa para balancear com uma maturidade estimada de todos os pagamentos de benefícios. Em tais circunstâncias, uma entidade usa taxas de Mercado corrente, com o prazo apropriado para descontar pagamentos a prazos mais curtos e estima a taxa de desconto para vencimentos mais longos ao extrapolar taxas de mercado correntes ao longo da curva de rendimentos. O valor presente total da obrigação de benefício definido não tende a ser particularmente sensível à taxa de desconto aplicada à porção dos benefícios que seja pagável para além do prazo de vencimento final dos títulos corporativos ou dos títulos do tesouro disponíveis.
95. O custo dos juros é calculado multiplicando-se a taxa de desconto, tal como determinada no início do período, pelo valor presente da obrigação de benefício definido ao longo desse período, levando-se em conta quaisquer alterações significativas na obrigação. O valor presente da obrigação diferirá do passivo reconhecido (na data do balanço patrimonial), porque o passivo é reconhecido após a dedução do valor justo de quaisquer ativos do plano e porque alguns ganhos e perdas atuariais e custo do serviço passado não são reconhecidos imediatamente. [A Guia de Implementação A ilustra, entre outras coisas, o cálculo do custo dos juros].

*Premissas Atuariais: Salários, Benefícios e Custos Médicos.*

96. **As obrigações de benefícios pós-emprego devem ser mensuradas de modo a refletir:**
  - (a) **os aumentos salariais estimados futuros;**
  - (b) **os benefícios estabelecidos nos termos do plano (ou que resultem de qualquer obrigação construtiva além desses termos) à data das demonstrações contábeis; e**

- (c) alterações futuras estimadas no nível de quaisquer benefícios de previdência social que afetem os benefícios devidos segundo um plano de benefício definido somente se:**
- (i) essas alterações forem decretadas antes da data das demonstrações contábeis; ou**
  - (ii) o histórico, ou outra evidência confiável, indicar que esses benefícios de previdência social se alterarão de algum modo previsível, por exemplo, em linha com alterações futuras nos níveis gerais de preços ou níveis gerais de salário.**

97. As estimativas de aumentos salariais futuros levam em consideração a inflação, a experiência, as promoções e outros fatores relevantes, tais como oferta e demanda no mercado de trabalho.
98. Se os termos formais de um plano (ou de uma obrigação construtiva, além desses termos) exigir que a entidade altere benefícios em períodos futuros, a mensuração da obrigação deve refletir tais alterações. Esse é o caso quando, por exemplo:
- (a) A entidade tem histórico de benefícios crescentes, como, por exemplo para mitigar os efeitos da inflação, e não exista indício de que essa prática se alterará no futuro; ou
  - (b) Já foram reconhecidos ganhos atuariais nas demonstrações financeiras e a entidade está obrigada, seja pelos termos formais de um plano (ou de uma obrigação construtiva que vá além desses termos) ou por legislação, a usar quaisquer excedentes do plano em benefício dos participantes [ver parágrafo 114(c)].
99. As premissas atuariais não refletem alterações nos benefícios futuros que não tenham sido estabelecidas nos termos formais do plano (ou de obrigação construtiva) à data das 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 de serviço corrente relativo a períodos posteriores à alteração, na medida em que eles modifiquem os benefícios relativos a serviços posteriores à alteração.
100. Alguns benefícios pós-emprego estão atrelados a variáveis como o nível de benefícios da previdência social ou assistência médica estatal. A mensuração de tais benefícios reflete as alterações esperadas em tais variáveis baseadas no histórico e em outra evidência confiável.
101. 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.
102. 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 estima os custos médicos futuros com base em dados históricos acerca da própria experiência da 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 consideram o efeito dos avanços



tecnológicos, das alterações na utilização dos cuidados de saúde ou de modelos de prestação desses cuidados, e de alterações nas condições de saúde dos participantes do plano.

103. 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 são ajustados se o conjunto demográfico da população diferir daquele utilizado como base de dados. Esses dados são também ajustados sempre que haja evidência confiável de que as tendências históricas se modificarão.
104. Alguns planos de assistência médica pós-emprego exigem que os empregados contribuam para os custos médicos cobertos pelo plano. As estimativas de custos médicos futuros levam em consideração essas contribuições, com base nos termos do plano na data das demonstrações contábeis (ou com base em qualquer obrigação construtiva). As alterações nas contribuições desses empregados resultam em custo do serviço passado ou, quando aplicável, nas reduções. O custo para cobertura das indenizações pode ser reduzido por benefícios provenientes do Estado ou de outros prestadores de serviços médicos (ver parágrafos 96(c) e 100).

#### *Ganhos e Perdas Atuariais*

105. **Ao mensurar o seu passivo de benefício definido de acordo com o parágrafo 65, um órgão público deve, sujeito ao parágrafo 70, reconhecer a parcela (como especificado no parágrafo 106) dos ganhos e perdas atuariais como receita ou despesa se o valor líquido acumulado dos ganhos e das perdas atuariais não reconhecidos no final do exercício anterior exceder o valor entre:**

- (a) **10% do valor presente da obrigação de benefício definido nessa data (antes da dedução dos ativos do plano); e**
- (b) **10% do valor justo de quaisquer ativos do plano nessa data.**

**Esses limites devem ser calculados e aplicados separadamente para cada plano de benefício definido.**

106. **A parcela de ganhos e perdas atuariais a ser reconhecida em cada plano de benefício definido é o excesso determinado de acordo com o parágrafo 105, dividido pelo tempo médio remanescente de vida laborativa dos empregados participantes do plano. No entanto, uma entidade pode adotar qualquer método sistemático que resulte em reconhecimento mais rápido dos ganhos e perdas atuariais, contanto que a mesma base seja aplicada tanto a ganhos como a perdas, e que seja aplicada consistentemente a cada exercício. Uma entidade pode aplicar tais métodos sistemáticos aos ganhos e às perdas atuariais mesmo se eles estiverem dentro dos limites especificados no parágrafo 105.**
107. **Se, tal como permitido pelo parágrafo 106, uma entidade adotar uma política de reconhecimento de ganhos e perdas atuariais no período em que ocorrem, ela pode reconhecê-los no Patrimônio Líquido, de acordo com os parágrafos 108 e 109, desde que o faça para:**

- (a) Todos os seus planos de benefício definido; e**
- (b) Todos os seus ganhos e perdas atuariais.**

108. Os ganhos e perdas atuariais reconhecidos diretamente em ativo líquido/patrimônio líquido conforme permitidos pelo parágrafo 107 serão apresentados na demonstração das mutações do patrimônio líquido/ativo líquido em conformidade com o parágrafo 118(b) da NBC TSP 1.
109. Um órgão público que reconheça ganhos e perdas atuariais de acordo com o parágrafo 107 também reconhecerá quaisquer ajustes decorrentes do limite do parágrafo 69(b), na demonstração das mutações em ativo/patrimônio líquido, de acordo com o parágrafo 118(b) da NBC TSP 1. Os ganhos e perdas atuariais e os ajustes resultantes do limite do parágrafo 69(b) que tenham sido reconhecidos diretamente na demonstração das mutações do patrimônio líquido devem ser reconhecidos imediatamente em resultados acumulados. Não deverão ser reconhecidos na demonstração de resultados em período subsequente.
110. Os ganhos e perdas atuariais podem resultar de aumentos ou diminuições no valor presente de uma obrigação de benefício definido ou no valor justo de quaisquer ativos do plano relacionados. Entre as causas de ganhos e perdas atuariais, incluem-se, por exemplo:
- (a) taxas inesperadamente altas ou baixas de rotatividade dos empregados, de aposentadoria antecipada ou de mortalidade, ou de aumentos salariais, de benefícios (se os termos formais ou construtivos do plano proporcionarem aumentos de benefícios por causa da inflação) ou de custos médicos;
  - (b) o efeito de alterações nas estimativas futuras de rotatividade dos empregados, de aposentadorias antecipadas ou de mortalidade, ou de aumentos salariais, de benefícios (se os termos formais ou construtivos de um plano proporcionarem aumentos de benefícios por causa da inflação) ou custos médicos;
  - (c) o efeito de alterações na taxa de desconto; e
  - (d) diferenças entre o retorno real e o retorno esperado dos ativos do plano (ver parágrafos 125–127).
111. No longo prazo, os ganhos e perdas atuariais podem compensar-se. Portanto, as estimativas das obrigações de benefícios pós-emprego podem ser vistas como um intervalo (ou "corredor") em torno da melhor estimativa. Permite-se, mas não se exige que um órgão público reconheça ganhos e perdas atuariais que se situem dentro desse intervalo. Esta Norma exige que uma entidade reconheça, no mínimo, a parcela especificada dos ganhos e perdas atuariais que se situem fora do "corredor" de mais ou menos 10%. [O Guia de Implementação A ilustra, entre outras coisas, o tratamento de ganhos e perdas atuariais]. A Norma permite também métodos sistemáticos de reconhecimento mais rápido, desde que esses métodos satisfaçam as condições estabelecidas no parágrafo 106. Tais métodos incluem, por exemplo, o reconhecimento imediato de todos os ganhos e perdas atuariais, tanto dentro como fora do "corredor".

#### *Custo do Serviço Passado*

112. **Ao mensurar o seu passivo de benefício definido segundo o parágrafo 65, o órgão público deve, sujeito ao disposto no parágrafo 70, reconhecer o custo do serviço passado como uma despesa pelo método**

**linear durante o período médio até que os benefícios se tornem adquiridos. No caso em que os benefícios já forem imediatamente adquiridos no momento de introdução de um plano de benefício definido ou de alterações no plano de benefício definido, uma entidade deve reconhecer o custo do serviço passado imediatamente.**

113. O custo do serviço passado surge quando uma entidade introduz um plano de benefício definido que atribui benefícios a serviços passados ou altera os benefícios por serviço passado do plano existente. Tais alterações referem-se a serviços prestados pelos empregados durante o período até os respectivos benefícios se tornarem adquiridos. Portanto, a entidade reconhece o custo do serviço passado durante esse período, independentemente do fato de o custo referir-se a serviços prestados pelos empregados em períodos anteriores. A entidade mensura o custo do serviço passado como uma alteração no passivo resultante da alteração no plano (ver parágrafo 77). O custo negativo do serviço passado surge quando a entidade altera os benefícios atribuíveis a serviço passado diminuindo o valor presente da obrigação de benefício definido.

114. O custo do serviço passado exclui:

- (a) o efeito de diferenças entre aumentos salariais reais e os anteriormente previstos sobre a obrigação de pagar benefícios relativos ao serviço prestado em anos anteriores (não há custo de serviço passado porque as premissas atuariais contemplam projeções salariais);
- (b) subestimativas ou superestimativas na concessão de aumentos discricionários de benefícios quando uma entidade tem obrigação construtiva de conceder tais aumentos (não há custo de serviço passado porque as premissas atuariais admitem tais aumentos);
- (c) estimativas de melhorias de benefícios que resultem de ganhos atuariais que foram reconhecidos nas demonstrações contábeis, se o órgão público for obrigado, quer pelos termos formais de um plano (ou de uma obrigação construtiva além desses termos) ou pela legislação, a utilizar qualquer excedente do plano para o benefício de seus participantes, mesmo se o aumento de benefício não tiver ainda sido formalmente concedido [o aumento resultante na obrigação é uma perda atuarial e não custo do serviço passado, ver parágrafo 98(b)];
- (d) o aumento em benefícios adquiridos quando, na ausência de benefícios novos ou melhorados, os empregados completarem requisitos de aquisição (não há custo de serviço passado porque a entidade reconheceu o custo estimado dos benefícios como custo do serviço corrente à medida que o serviço foi prestado); e
- (e) o efeito de emendas no plano que reduzam os benefícios relativos a serviço futuro (uma redução).

115. O órgão público estabelece o plano de amortizações relativo ao custo do serviço passado quando os benefícios são introduzidos ou alterados. Seria impraticável manter os registros detalhados necessários para identificar e implementar alterações subsequentes nesse plano de amortização. Além disso, só é provável que o efeito seja material quando houver uma redução ou uma liquidação. Portanto, uma entidade só altera o plano de amortização relativo ao custo do serviço passado se houver uma redução ou liquidação.

116. Quando a entidade reduz os benefícios a serem pagos, segundo plano de benefício existente, a redução resultante no passivo de benefício definido é

reconhecida como custo do serviço passado (negativo) durante o período médio até que a parcela dos benefícios se torne adquirida.

117. 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 trata a alteração como uma alteração líquida.

### **Reconhecimento e Mensuração: Ativos do Plano**

#### *O valor justo dos ativos do plano*

118. O valor justo de quaisquer ativos do plano é deduzido ao se determinar o montante da obrigação a ser reconhecida na demonstração da posição financeira (balanço patrimonial) de acordo com o item 65. Quando não houver valor de mercado disponível, o valor justo dos ativos do plano é estimado, por exemplo, descontando os fluxos de caixa futuros, utilizando a taxa de desconto que reflita não só o risco associado aos ativos do plano, mas também a maturidade ou a data de alienação esperada desses ativos (ou se não tiverem maturidade, o período esperado até a liquidação da respectiva obrigação).
119. Os ativos do plano excluem contribuições não pagas devidas ao fundo pela entidade que faz a demonstração, bem como quaisquer instrumentos financeiros não transferíveis emitidos pelo órgão público e detidos pelo fundo. Os ativos do plano são reduzidos pelos passivos do fundo que não estão relacionados com os Benefícios a Empregados, por exemplo, contas a pagar e outros exigíveis e passivos resultantes de instrumentos financeiros derivativos.
120. Quando os ativos do plano incluem apólices de seguro elegíveis, que correspondem exatamente com o montante e a temporalidade de alguns ou de todos os benefícios devidos do plano, o valor justo dessas apólices de seguro é considerado como o valor presente das respectivas obrigações cobertas por aquela apólice, como descrito no item 65 (sujeito a qualquer redução necessária se os montantes a receber, segundo as apólices de seguro, não forem recuperáveis na totalidade).

#### *Reembolsos*

121. **Quando, e somente quando, for virtualmente certo que a outra parte reembolsará total ou parcialmente os gastos necessários para liquidar uma obrigação de benefício definido, um órgão público deve reconhecer o direito ao reembolso como um ativo separado. A entidade deve mensurar o valor justo do ativo. Em todos os outros aspectos, um órgão público deve tratar esse ativo da mesma maneira que os demais ativos do plano. Na demonstração do desempenho financeiro, a despesa relacionada a um plano de benefício definido deve ser apresentada líquida da quantia reconhecida como reembolsável.**
122. Algumas vezes, uma entidade está em condições de pedir que outra parte, tal como uma seguradora, pague parte ou a totalidade do gasto necessário para liquidar uma obrigação de benefício definido. Apólices de seguros elegíveis, como definidas no parágrafo 10 são ativos do plano. Uma entidade pública contabiliza apólices de seguros elegíveis da mesma maneira que os outros ativos do plano e não se aplica o parágrafo 121 (ver parágrafos 50–53 e 120).

123. Quando uma apólice de seguro não for uma apólice de seguros elegível, ela não é considerada um ativo do plano. O parágrafo 121 aborda tais casos: o órgão público reconhece o seu direito ao reembolso, de acordo com a apólice de seguro, como um ativo separado e, não como uma dedução ao determinar o passivo de benefício definido reconhecido de acordo com o parágrafo 65; em todos os outros aspectos, a entidade considera esse ativo da mesma maneira que os demais ativos do plano. Em particular, o passivo de benefício definido, reconhecido de acordo com o parágrafo 65, é aumentado (reduzido) até o que os ganhos (perdas) atuariais acumulados líquidos da obrigação de benefício definido e do respectivo direito ao reembolso permaneçam não reconhecidos, de acordo com os parágrafos 105 e 106. O parágrafo 141(f) (iv) exige que a entidade divulgue uma breve descrição da relação entre o direito ao reembolso e a respectiva obrigação.
124. Se o direito ao reembolso decorrer de apólice de seguro que corresponde exatamente com o montante e a data de todos ou parte dos benefícios devidos, conforme o plano de benefício definido, o valor justo do direito de reembolso é considerado como o valor presente da respectiva obrigação, como descrito no parágrafo 65 (condicionado a qualquer redução necessária se o reembolso não for totalmente recuperável).

#### *Retorno dos ativos do plano*

125. O retorno esperado dos ativos do plano é um componente da despesa a ser reconhecida na demonstração do desempenho financeiro. A diferença entre o retorno esperado dos ativos do plano e o retorno real é um ganho ou perda atuarial. Esse ganho ou perda será incluído nos ganhos e perdas atuariais sobre a obrigação de benefício definido para se determinar o montante líquido a ser comparado com os limites de 10% do "corredor" especificado no item 105.
126. O retorno esperado dos ativos do plano baseia-se em expectativas do mercado, no início do período, relativas a rendimentos ao longo da vida da obrigação. O retorno esperado dos ativos do plano reflete as alterações no valor justo dos ativos mantidos durante o período, em consequência das contribuições pagas ao fundo e dos benefícios pagos pelo fundo.
127. Ao determinar o retorno real e esperado dos ativos do plano, um órgão público deduz os custos administrativos esperados que não sejam os incluídos nas premissas atuariais adotadas na mensuração da obrigação.

#### **Combinações de Entidades**

128. Na determinação dos ativos e passivos a serem reconhecidos, relacionados aos benefícios pós-emprego em combinações de entidades, o órgão público considera a norma nacional ou internacional de contabilidade que trata de combinações de entidades.

#### **Reduções e Liquidações**

- 129. A entidade pública deve reconhecer ganhos ou perdas na redução ou na liquidação de plano de benefício definido quando ocorrer a redução ou a liquidação. O ganho ou perda decorrente de redução ou de liquidação compreende:**

- (a) qualquer mudança no valor presente da obrigação de benefício definido;**
- (b) qualquer alteração resultante no valor justo dos ativos do plano;**
- (c) quaisquer ganhos e perdas atuariais e custo de serviço passado relacionados que, segundo os parágrafos 105 e 112, não tenham sido previamente reconhecidos.**

**130. Antes de determinar o efeito da redução ou da liquidação, um órgão público deve recalcular a obrigação (e os respectivos ativos do plano, caso existam) utilizando premissas atuariais correntes (incluindo taxas de juros e outros valores correntes de mercado).**

131. Uma redução ocorre quando uma entidade:

- (a) esteja firmemente comprometida a fazer uma redução significativa no número de empregados cobertos por um plano; ou
- (b) altera as condições do plano de tal forma que não será mais acumulado benefício relativo a uma parcela significativa do serviço futuro dos atuais empregados, ou o valor acumulado será reduzido.

Uma redução pode surgir de um evento isolado, tal como um fechamento de uma fábrica, a descontinuação de uma operação ou o encerramento ou a suspensão de um plano ou a redução na medida em que aumentos salariais futuros sejam relacionados com benefícios devidos por serviço passado. As reduções estão muitas vezes ligadas a reestruturações. Quando este é o caso, um órgão público contabiliza uma redução no mesmo momento da respectiva reestruturação.

131A. Quando uma alteração do plano reduz benefícios, apenas o efeito da diminuição para serviços futuros é uma redução. O efeito de qualquer redução para serviços passados é um custo negativo de serviços passados.

132. Uma liquidação ocorre quando um órgão público elimina total ou parcialmente as futuras obrigações construtivas ou legais relativas aos benefícios proporcionados pelo plano de benefício definido, como, por exemplo, quando um pagamento único em dinheiro é feito aos participantes do plano em troca dos seus direitos de recebimento dos benefícios pós-emprego.

133. Em alguns casos, um órgão público adquire uma apólice de seguros para cobrir, total ou parcialmente, os benefícios a empregados relativos ao serviço prestado nos períodos corrente e passado. A aquisição de tal apólice não é uma liquidação se a entidade tiver uma obrigação legal ou construtiva (ver parágrafo 50) de pagar montantes adicionais caso a seguradora não pague os benefícios aos empregados especificados na apólice de seguros. Os parágrafos 121 - 124 abordam o reconhecimento e a mensuração dos direitos de reembolso de apólices de seguro que não sejam ativos do plano.

134. Ocorre uma liquidação juntamente com uma redução se o plano for encerrado de tal forma que a obrigação é liquidada e o plano deixa de existir. Porém, o encerramento do plano não é uma redução ou liquidação se o plano for substituído por um novo plano que ofereça benefícios que, em essência, sejam idênticos.

135. Quando uma redução se relaciona apenas a alguns dos empregados do plano, ou quando apenas parte de uma obrigação é liquidada, o ganho ou a perda inclui uma parcela proporcional do custo de serviço passado e dos ganhos e perdas atuariais não reconhecidos anteriormente. A parcela proporcional é determinada com base no valor presente das obrigações antes e após a redução ou liquidação, a menos que outra base seja mais adequada. Por exemplo, pode ser apropriado aplicar qualquer ganho que surja na redução ou liquidação para eliminar qualquer custo de serviço passado não reconhecido relativo ao mesmo plano.

## **Apresentação**

### *Compensação*

**136. Um órgão público pode compensar um ativo oriundo de um plano com um passivo oriundo de outro plano quando, e somente quando, a entidade:**

- (a) tem o direito legal para utilizar um excedente de um plano para liquidar obrigações do outro plano; e**
- (b) tem a intenção de liquidar as obrigações em base líquida ou pretende liquidar, simultaneamente, o excedente de um plano contra a obrigação de outro plano.**

137. Os critérios de compensação são semelhantes aos estabelecidos para os instrumentos financeiros na NBC TSP 28, "*Instrumentos Financeiros: Apresentação.*"

### *Distinção entre Circulante e Não Circulante.*

138. Alguns órgãos públicos distinguem ativos e passivos circulantes de ativos e passivos não circulantes. Esta norma não especifica se uma entidade deve distinguir a parcela circulante e não circulante de ativos e passivos provenientes de benefícios pós-emprego.

### *Componentes Financeiros de Custo de Benefício Pós-Emprego*

139. Esta Norma não especifica se uma entidade deve apresentar o custo do serviço corrente, o custo de juros e o retorno esperado dos ativos do plano como componentes de um único item de receita ou despesa na demonstração do desempenho financeiro.

## **Evidenciação**

**140. Um órgão público deve evidenciar informações que permitam aos usuários das demonstrações contábeis avaliarem a natureza dos seus planos de benefício definido e os efeitos financeiros de alterações nesses planos durante o período.**

**141. Uma entidade pública deve divulgar as seguintes informações sobre os planos de benefício definido:**

- (a) a política contábil de reconhecimento de ganhos e perdas atuariais;**
- (b) uma descrição geral das características do plano;**

- (c) uma conciliação dos saldos de abertura e de fechamento do valor presente da obrigação de benefício definido demonstrando, separadamente, se aplicável, os efeitos durante o período atribuíveis a cada um dos seguintes itens:**
  - (i) custo do serviço corrente;**
  - (ii) custo dos juros;**
  - (iii) contribuições de participantes do plano;**
  - (iv) ganhos e perdas atuariais;**
  - (v) alterações cambiais nos planos mensurados em moeda diferente daquela utilizada na apresentação dos resultados da entidade;**
  - (vi) benefícios pagos;**
  - (vii) custo do serviço passado;**
  - (viii) combinações de entidades;**
  - (ix) reduções; e**
  - (x) liquidações.**
- (d) uma análise da obrigação atuarial de benefício definido, identificando os montantes relativos a planos de benefícios sem cobertura e a planos de benefícios parcial ou totalmente cobertos;**
- (e) uma conciliação dos saldos de abertura e de fechamento do valor justo dos ativos do plano e de quaisquer direitos de reembolso reconhecidos como ativo, de acordo com o parágrafo 121 demonstrando separadamente, se aplicável, os efeitos durante o período atribuíveis a cada um dos seguintes itens:**
  - (i) retorno esperado dos ativos do plano;**
  - (ii) ganhos e perdas atuariais;**
  - (iii) alterações cambiais nos planos mensurados em moeda diferente da moeda de apresentação da entidade;**
  - (iv) contribuições do empregador;**
  - (v) contribuições dos participantes do plano;**
  - (vi) benefícios pagos;**
  - (vii) combinações de entidades; e**
  - (viii) Liquidações.**
- (f) uma conciliação do valor presente da obrigação de benefício definido, em (c), e do valor justo dos ativos do plano, em (e), com os ativos e passivos reconhecidos na demonstração da posição financeira (balanço patrimonial), demonstrando pelo menos:**
  - (i) os ganhos ou perdas atuariais líquidos não reconhecidos na demonstração da posição financeira (ver parágrafo 105);**
  - (ii) o custo de serviço passado não reconhecido na demonstração da posição financeira (ver parágrafo 112);**
  - (iii) qualquer montante não reconhecido como um ativo, por causa do limite do parágrafo 69(b);**
  - (iv) o valor justo, à data das demonstrações contábeis, de qualquer direito de reembolso reconhecido como um ativo, de acordo com o parágrafo 121 (com uma breve descrição da relação entre o direito de reembolso e a respectiva obrigação); e**
  - (v) demais montantes reconhecidos na demonstração da posição financeira.**
- (g) a despesa total reconhecida na demonstração do desempenho financeiro para cada um dos seguintes itens, e a(s) rubricas em que eles estão incluídos:**
  - (i) custo do serviço corrente;**
  - (ii) custo dos juros;**
  - (iii) retorno esperado dos ativos do plano;**



- (iv) o retorno esperado de qualquer direito de reembolso reconhecido como ativo de acordo com o parágrafo 121;
- (v) ganhos e perdas atuariais;
- (vi) custo do serviço passado;
- (vii) o efeito de qualquer redução ou liquidação; e
- (viii) o efeito do limite do parágrafo 69(b).
- (h) o montante total reconhecido na demonstração de mutações do patrimônio líquido para cada um dos seguintes itens:
  - (i) ganhos e perdas atuariais; e
  - (ii) o efeito do limite do parágrafo 69(b).
- (i) para entidades públicas que reconhecem ganhos e perdas atuariais na demonstração de mutações do patrimônio líquido, de acordo com o parágrafo 107, o montante acumulado de ganhos e perdas atuariais reconhecidos na referida demonstração;
- (j) para cada categoria principal de ativos do plano, que devem incluir, entre outros, instrumentos patrimoniais, instrumentos de dívida, propriedade, e todos os outros ativos, a percentagem ou montante que cada categoria representa do valor justo do total de ativos do plano;
- (k) os montantes incluídos no valor justo dos ativos do plano para:
  - (i) cada categoria dos instrumentos financeiros próprios da entidade; e
  - (ii) qualquer propriedade ocupada, ou outros ativos por ela utilizados.
- (l) uma descrição do método utilizado para determinar a taxa esperada do retorno dos ativos, incluindo o efeito das principais categorias de ativos do plano;
- (m) O retorno real dos ativos do plano, bem como o retorno real sobre qualquer direito de reembolso reconhecido como um ativo, de acordo com o parágrafo 121;
- (n) As principais premissas atuariais adotadas à data das demonstrações contábeis, incluindo, quando aplicável:
  - (i) as taxas de desconto;
  - (ii) o método em que a taxa de desconto foi determinado;
  - (iii) as taxas esperadas de retorno de quaisquer ativos do plano para os períodos referidos nas demonstrações contábeis;
  - (iv) as taxas esperadas de retorno de qualquer direito de reembolso reconhecido como um ativo, de acordo com o parágrafo 121, relativas aos períodos referidos nas demonstrações contábeis;
  - (v) as taxas esperadas dos aumentos salariais (e das alterações nos índices ou outra variável especificada nos termos formais ou construtivos, bem como a base para aumentos de benefícios futuros);
  - (vi) taxas de tendência de custos médicos; e
  - (vii) quaisquer outras premissas atuariais relevantes.

Uma entidade deve divulgar cada premissa atuarial em termos absolutos (por exemplo, como uma percentagem absoluta) e não apenas como um intervalo entre diferentes porcentagens ou outras variáveis;

- (o) o efeito do aumento de um ponto percentual e o efeito do decréscimo de um ponto percentual nas taxas de tendência dos custos médicos assumidos:

- (i) no total do custo de serviço corrente e do custo dos juros que compõem a despesa médica pós-emprego; e**
- (ii) na obrigação acumulada de benefícios pós-emprego relativa a custos médicos.**

**Para a finalidade dessa divulgação, todas as outras premissas devem permanecer constantes. Nos casos de planos que operam em ambiente de inflação elevada, a divulgação deve ser o efeito do aumento ou o decréscimo, na taxa de tendência dos custos médicos assumidos, equivalente à variação de um ponto percentual em ambiente de baixa inflação;**

- (p) Os montantes para o exercício corrente e para os quatro exercícios anteriores do:**
  - (i) valor presente da obrigação de benefício definido, o valor justo dos ativos do plano e o resultado do plano; e**
  - (ii) os ajustes de experiência resultantes de:**
    - passivos do plano expressos como (1) um montante ou (2) um percentual dos passivos do plano na data das demonstrações contábeis; e**
    - ativos do plano expressos como (1) um montante ou (2) um percentual dos ativos do plano na data das demonstrações contábeis.**
- (q) A melhor estimativa do empregador, assim que se possa razoavelmente determinar, sobre as contribuições que se espera pagar ao plano durante o exercício que se inicia após a data das demonstrações contábeis.**

142. O parágrafo 141(b) exige uma descrição geral das características do plano. Tal descrição distingue, por exemplo, planos de aposentadoria e pensão baseados em salário estável de planos baseados em salário final e de planos de assistência médica pós-emprego. A descrição do plano deve incluir práticas informais que dêem origem a obrigações construtivas incluídas na mensuração da obrigação de benefício definido, de acordo com o parágrafo 63. Maior detalhamento não é exigido.

143. Quando um órgão público patrocina mais de um plano de benefício definido, as divulgações podem ser globais, separadas por plano ou ainda agrupadas da maneira considerada mais útil. Pode ser útil distinguir agrupamentos por critérios como, por exemplo:

- (a) Localização geográfica dos planos; ou
- (b) Planos que estejam sujeitos a riscos materialmente diferentes, por exemplo, distinguindo planos de aposentadoria e pensão baseados em salário estável de planos de aposentadoria e pensão baseados em salário final e de planos de assistência médica pós-emprego.

Quando uma entidade apresenta divulgações totalizadas para um agrupamento de planos, tais divulgações são fornecidas sob a forma de médias ponderadas ou de intervalos relativamente estreitos.

144. O parágrafo 33 exige divulgações adicionais sobre os planos de benefício definido multiempregadores que sejam tratados como se fossem planos de contribuição definida.

145. Quando exigido pela NBC TSP 20 uma entidade pública divulga informação sobre:

- (a) transações de partes relacionadas com planos de benefícios pós-emprego; e
- (b) benefícios pós-emprego para o pessoal-chave da administração.

146. Quando exigido pela NBC TSP 19 uma entidade pública divulga informação sobre passivos contingentes resultantes de obrigações de benefícios pós-emprego.

### **Outros benefícios de longo prazo de empregados**

147. Outros benefícios de longo prazo a empregados incluem, por exemplo:

- (a) Licenças remuneradas de longo prazo, tais como licença de longo prazo ou sabática;
- (b) Gratificações por tempo de serviço ou outros benefícios de longo prazo;
- (c) Benefícios de longo prazo por invalidez;
- (d) Participação nos lucros e gratificações devidos após doze meses, ou mais, após o fim do período no qual os empregados prestaram o respectivo serviço; e
- (e) Compensações diferidas a serem pagas após doze meses do fim do período que se tornaram elegíveis.
- (f) Compensação pagável pela entidade até uma pessoa se empregar em um novo trabalho.

148. 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. Além disso, a introdução ou a alteração em outros benefícios de longo prazo a empregados raramente dá origem a um montante significativo de custo de serviço passado. Por essas razões, esta Norma exige um método simplificado de contabilização no caso de outros benefícios de longo prazo a empregados. Este método difere da contabilização exigida para benefícios pós-emprego, conforme segue:

- (a) ganhos e perdas atuariais devem ser reconhecidos imediatamente e não se aplica o "corredor"; e
- (b) todo custo de serviço passado é imediatamente reconhecido.

149. Esta Norma inclui uma premissa refutável que os pagamentos de invalidez de longo prazo não estão sujeitos ao mesmo grau de incerteza como a mensuração dos benefícios pós-emprego. Onde esta presunção é rejeitada, a entidade pública considera se todos ou alguns pagamentos de invalidez de longo prazo devem ser contabilizados de acordo com os parágrafos 59–146.

### **Reconhecimento e Mensuração**

150. **O montante reconhecido como passivo relativo a outros benefícios de longo prazo a empregados deve ser o total líquido dos seguintes itens:**

- (a) o valor presente da obrigação de benefício definido na data das demonstrações contábeis (ver parágrafo 77);**

- (b) menos o valor justo dos ativos do plano (se houver), na data das demonstrações contábeis, com os quais as obrigações devem ser liquidadas diretamente (ver parágrafos 118–120).**

**Ao mensurar o passivo, um órgão público deve aplicar os parágrafos 55-104, excluindo os parágrafos 65 e 74. Um órgão público deve aplicar o parágrafo 121 ao reconhecer e mensurar qualquer direito de reembolso.**

**151. Para outros benefícios de longo prazo a empregados, um órgão público deve reconhecer o montante líquido dos seguintes valores como despesa ou (sujeito ao parágrafo 69) receita, exceto se outra Norma exija ou permita a sua inclusão no custo de um ativo:**

- (a) custo do serviço corrente (ver os parágrafos 76–104);**
- (b) custo dos juros (ver parágrafo 95);**
- (c) retorno esperado de quaisquer ativos do plano (ver parágrafos 125–127) e de qualquer direito de reembolso reconhecido como um ativo (ver parágrafo 121);**
- (d) ganhos e perdas atuariais, os quais devem ser total e imediatamente reconhecidos;**
- (e) custo de serviço passado, que deve ser total e imediatamente reconhecido; e**
- (f) o efeito de quaisquer reduções ou liquidações (pagamentos) (ver parágrafos 129 e 130).**

152. Um exemplo de benefícios de longo prazo a empregados é o benefício de invalidez. Se o nível do benefício depende do tempo de serviço, uma obrigação surge a partir da prestação do serviço. A mensuração dessa obrigação reflete a probabilidade de acontecer, ou não, o evento, bem como o tempo durante o qual se espera que o pagamento seja feito. Se o nível do benefício for o mesmo para qualquer empregado inválido, independentemente do tempo de serviço, o custo esperado desses benefícios é reconhecido quando o evento que gera o benefício de longo prazo de invalidez ocorrer. O parágrafo 149 destaca que os pagamentos de benefícios por invalidez de longo prazo podem estar sujeitos a um maior grau de incerteza que outro benefício de longo prazo a empregados.

## **Evidenciação**

153. Embora esta Norma não exija divulgações específicas acerca de outros benefícios de longo prazo a empregados, outras Normas podem exigir divulgações, por exemplo, quando a despesa resultante desses benefícios for material e, dessa forma, exigisse divulgação de acordo com a NBC TSP 1. Quando exigido pela NBC TSP 20 um órgão público divulga informação acerca de outros benefícios de longo prazo a empregados para o pessoal-chave da administração.

## **Benefícios por Desligamento**

154. Esta Norma trata, separadamente, dos benefícios por desligamento cujo fato gerador da obrigação é o desligamento do empregado, diferentemente dos benefícios cujo fato gerador da obrigação é a prestação de serviços.

## **Reconhecimento**

**155. Um órgão público deve reconhecer benefícios por desligamento como um passivo e uma despesa quando, e somente quando, a entidade estiver comprovadamente comprometida a:**

- (a) cessar o vínculo empregatício de um empregado ou grupo de empregados antes da data normal de aposentadoria; ou**
- (b) oferecer benefícios por desligamento como resultado de uma oferta para encorajar a saída voluntária.**

**156. Um órgão público está comprometido a demitir os empregados quando, e somente quando, a entidade tem um plano formal de desligamento e não existe possibilidade de cancelamento. O plano detalhado deve incluir, no mínimo:**

- (a) a localização, a função, e o número estimado de empregados a serem desligados;**
- (b) o benefício por desligamento para cada classificação ou função; e**
- (c) momento em que o plano será implementado. A implementação deverá começar tão logo seja possível e o período para sua conclusão será tal que alterações materiais não sejam prováveis.**

157. Um órgão público pode estar comprometido, pela legislação, por acordos contratuais ou outros acordos com empregados ou com seus representantes ou por uma obrigação construtiva baseada na prática da entidade, costume ou um desejo de agir de forma justa, a fazer pagamentos (ou proporcionar outros benefícios) a empregados quando do término do vínculo empregatício. Tais pagamentos são benefícios por desligamento. Benefícios de desligamento são tipicamente devidos em parcela única, mas, por vezes, também incluem:

- (a) ampliação de benefícios de aposentadoria ou de outros benefícios pós-emprego, tanto direta como indiretamente, por meio do plano de benefícios a empregados; e
- (b) salários até o final de um período de aviso específico, se o empregado não prestar mais serviço adicional que proporcione benefícios econômicos para o órgão público.

158. Alguns benefícios são pagos independentemente do motivo do desligamento. O pagamento de tais benefícios é certo (sujeito a quaisquer requisitos de aquisição ou de serviço mínimo), mas o momento do seu pagamento é incerto. Embora tais benefícios sejam descritos em alguns países como indenização por desligamento, ou gratificações por desligamento, eles são benefícios pós-emprego, ao invés de benefícios por desligamento, e a entidade contabiliza-os como benefícios pós-emprego. Algumas entidades proporcionam um nível mais baixo de benefícios por desligamento voluntário, a pedido do empregado (em essência, um benefício pós-emprego), do que por desligamento involuntário, a pedido da entidade. O benefício adicional devido por desligamento involuntário é um benefício por término de vínculo empregatício.

159. Os benefícios por desligamento não proporcionam a um órgão público futuros benefícios econômicos e, portanto, são imediatamente reconhecidos como despesa.

160. Quando um órgão público reconhece benefícios por desligamento, o órgão pode também ter necessidade de contabilizar uma redução nos benefícios de aposentadoria ou em outros benefícios a empregados (ver parágrafo 129).

### **Mensuração**

161. **Sempre que os benefícios por desligamento vençam após 12 meses da data das demonstrações contábeis, eles devem ser descontados a valor presente usando a taxa de desconto especificada no parágrafo 91.**

162. **No caso de plano de demissão voluntária, a mensuração dos benefícios por desligamento deve basear-se no número estimado de empregados que irão aderir ao plano.**

### **Evidenciação**

163. Quando existir uma incerteza acerca do número de empregados que aderirão ao plano de demissão voluntária, existe um passivo contingente. Como exigido pela NBC TSP 19 um órgão público divulga informação acerca do passivo contingente, salvo apenas se a liquidação for remota.

164. Conforme exigido pela NBC TSP 1 um órgão público divulga a natureza e o montante de uma despesa, se esta for material. Os benefícios por desligamento podem resultar em uma despesa que exija divulgação.

165. Quando exigido pela NBC TSP 20 um órgão público divulga informação sobre benefícios por desligamento, relativos ao pessoal-chave da administração.

### **Adoção Inicial desta Norma**

**166. Na primeira adoção desta Norma, um órgão público deve determinar o seu passivo de transição para planos de benefício definido nessa data como:**

- (a) o valor presente da obrigação (ver parágrafo 77) na data de adoção;**
- (b) menos o valor justo, na data de adoção, dos ativos do plano (se houver) dos quais as obrigações deverão ser liquidadas diretamente (ver parágrafos 118–120);**
- (c) menos quaisquer custos de serviço passado que, sob o parágrafo 112 devam ser reconhecidos em períodos posteriores.**

**167. Se o passivo inicial determinado de acordo com o parágrafo 166 for maior ou menor que o passivo que teria sido reconhecido na mesma data, segundo a política contábil anteriormente adotada pela entidade, a entidade deve reconhecer esse aumento/diminuição nos saldos de abertura dos superávits e déficits acumulados.**

168. Na adoção inicial desta Norma, o efeito da alteração na política contábil inclui todos os ganhos e perdas atuariais que tenham surgidos em períodos anteriores mesmo se eles se situarem dentro do "corredor" especificado no parágrafo 105. As entidades públicas que apresentam as demonstrações pelo regime de competência, pela primeira vez não terão reconhecido nenhum passivo, caso em que o aumento no passivo representará a quantia total do passivo menos o valor

justo, na data da adoção, de quaisquer ativos do plano de acordo com o parágrafo 166(b) e qualquer custo de serviço passado a ser reconhecido nos últimos períodos de acordo com o parágrafo 166(c). Sob as disposições desta Norma, esse aumento no passivo é reconhecido no resultado acumulado.

**169. Na adoção inicial desta Norma uma entidade não deverá dividir os ganhos e perdas atuariais acumulados da concepção do(s) plano(s) de benefícios definidos até a data da adoção inicial desta norma em uma porção reconhecida e não reconhecida. Todas as perdas e ganhos atuariais acumulados devem ser reconhecidos no saldo de abertura dos superávits e déficits acumulados.**

170. Na adoção inicial desta Norma, não se permite que as entidades públicas dividam os ganhos e perdas atuariais acumulados em parcela reconhecida e não-reconhecida. Todos os ganhos e perdas acumulados são reconhecidos no saldo de abertura dos superávits e déficits acumulados. Este requisito na adoção inicial desta Norma não proíbe uma entidade de optar por reconhecer somente parte das suas perdas e ganhos atuariais de acordo com os parágrafos 105–107 em períodos de balanço subseqüentes.

**171. No primeiro ano da adoção desta Norma, não se exige que um órgão público forneça informações comparativas.**

172. O parágrafo 171 proporciona a isenção da inclusão das informações comparativas a todos as entidades públicas no primeiro ano de adoção desta Norma. Um órgão público é encorajado a incluir as informações comparativas quando esta estiver disponível.

**173. No primeiro ano da adoção desta Norma, não se exige de um órgão público que o mesmo forneça as divulgações dos parágrafos 141(c), 141(e) e 141(f).**

174. As conciliações nos parágrafos 141(c) e 141(e) envolvem a divulgação dos saldos iniciais em relação aos componentes das obrigações de benefício definido, ativos dos planos e direitos de reembolso. A divulgação no parágrafo 141(f) exige uma conciliação que se baseia nas informações dos parágrafos 141(c) e 141(e). Essas divulgações não são exigidas quando esta Norma é adotada pela primeira vez. Encoraja-se um órgão público a incluir essas divulgações quando a informação estiver disponível.

**175. No primeiro ano da adoção desta Norma, um órgão público pode fornecer as informações exigidas no parágrafo 141(p) prospectivamente.**

176. As informações especificadas no parágrafo 141(p) se referem ao valor atual da obrigação de benefício definido, o valor justo dos ativos do plano, o déficit ou o superávit do plano e os ajustes de experiência. Esta divulgação é exigida somente para o período corrente no primeiro ano de adoção. As informações nos períodos anteriores podem ser fornecidas prospectivamente quando a entidade relata sob as exigências desta Norma. Isto permite às entidades públicas construir tendência de informações durante um período, em vez de produzir tais informações para períodos de demonstrações anteriores ao primeiro período de adoção da Norma.