

AUDITORIA DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

PAZ, A.C.¹
RIBEIRO, O.D.J.²
SILVA, T.M.³

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo mostrar um estudo sobre a auditoria nas obrigações previdenciárias a que estão submetidas às empresas em decorrência da folha de pagamento. A auditoria utiliza-se de procedimentos e técnicas para averiguar se os responsáveis pelo departamento de pessoal realizam de forma correta a apuração e o devido desconto em folha de pagamento dessas contribuições, além do repasse das informações a que as empresas estão obrigadas ao INSS. Neste ponto a auditoria torna-se um importante instrumento, pois tem como objetivo relatar a confiabilidade e segurança da rotina de pessoal e suas contingências.

Palavras-chaves: Auditoria, Folha de Pagamento, Obrigações Previdenciárias.

INTRODUÇÃO

Sabe-se que o departamento de pessoal ou departamento de recursos humanos dentro de uma organização é de extrema importância e exige certa atenção quando se trata de auditoria, tendo em vista que deste departamento depende o bom funcionamento da empresa. Neste setor ocorrem rotinas importantíssimas como o controle da jornada de trabalho, controle de pagamento e benefícios, assim como a própria elaboração da folha de pagamento. Diante de tamanha importância é que se faz necessária à realização da auditoria, seja ela interna ou externa, a fim de detectar e prevenir a ocorrência de fraudes, erros e desvios. Situações como estas que não detectadas a tempo podem comprometer o patrimônio da empresa, seus proprietários e sócios e o nome da entidade caso a mesma sofra alguma autuação fiscal ou trabalhista.

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria, E-mail: ade.cardosopaz@gmail.com

² Professor/Orientador do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria, E-mail: denisejr@terra.com.br

³ Professor/Orientador do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria, E-mail: tania.mourasilva@gmail.com

Para que a auditoria seja realizada com sucesso é preciso que o auditor primeiro entenda o negócio da empresa, para em seguida planejar, traçar os objetivos da auditoria e os procedimentos que se farão necessários.

Como se trata de auditoria em departamento de pessoal, as transações de folha de pagamento tornam-se os principais objetos de análise e verificação. Tendo as contribuições previdenciárias como valor importante dentro da remuneração dos funcionários e a garantia de direito a benefícios junto à Previdência Social, sua apuração, mensuração e lançamento exigem atenção peculiar.

As empresas estão obrigadas por lei, conforme art. 225 do Regulamento da Previdência Social decreto-lei n° 3.048 de 06 de Maio de 1999, a preparar folha de pagamento, realizar os devidos lançamentos contábeis e ainda manter sob sua guarda os documentos relacionados a essas operações por um período de dez anos.

O propósito deste estudo é uma mera organização e busca pelos principais aspectos teóricos e legais importantes à que a que o auditor deve atentar diante da análise das obrigações previdenciária e a auditoria da folha de pagamento de uma empresa. Um procedimento tão rico em detalhes e hoje tão importante diante das organizações que cada vez mais voltam seus olhares para o bem estar de seus funcionários, gloriosamente denominados hoje colaboradores.

É imprescindível destacar que se trata de em pequena exploração deste tema tão rico em detalhes e praticamente impossível de esgotar diante de sua complexidade e abrangência.

A AUDITORIA

Crepaldi (2006) define a auditoria como sendo uma técnica que objetiva obter os elementos de convicção que vão permitir ao auditor julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.

Levando-se em consideração o tema deste estudo a respeito da folha de pagamento e das obrigações previdenciárias incidentes sobre ela, e na qual estão submetidas às empresas, é evidente que além daqueles conhecimentos citados pelo

autor, o auditor precisa ter maior domínio sobre as legislações pertinentes às operações que ele vai auditar.

O primeiro passo para que a auditoria seja realizada com sucesso é que o auditor saiba sobre a atividade principal da empresa, e a relevância do departamento, das contas e das operações considerando a empresa como um todo, para em seguida planejar, traçar os objetivos da auditoria e os procedimentos que se farão necessários.

No caso de auditoria em departamento de pessoal considera-se fator de relevância os gastos realizados com mão-de-obra, seja ela prestada por pessoa física mesmo sem vínculo empregatício, e a importância do capital humano na realização das operações da empresa. Neste estudo focar-se-á a relevância com relação aos gastos com remuneração, pois a incidência da contribuição previdenciária é com relação:

[...] alíquota de 20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e adiantamentos decorrentes de ajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador do serviço, nos termos da lei ou do contrato, ou ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

A complexidade de apuração e até de interpretação da própria legislação previdenciária pelos funcionários do departamento de pessoal, quando não acompanhados de profissional conhecedor da legislação e das normas trabalhistas-previdenciárias, dos cálculos e cumprimento das obrigações dessas legislações, faz com que o risco inerente para o a afirmação de avaliação ou alocação possa ser alto. Essa situação ocorre se a empresa não tiver práticas e políticas de controle interno ou se estes são ineficazes, o que será testado pelo auditor mediante inspeção de documentos e relatórios e até mesmo reexecução de algumas transações. Dependendo do resultado dos testes o auditor determinará se será preciso maior ou menor quantidade de procedimentos de revisão analítica, que são muito eficazes na apuração de fraudes.

Outro fator importante a ser considerado é quanto à expectativa do auditor com relação à folha de pagamento da empresa, ela poderá ser pelo número de categorias funcionais, o tempo dedicado à função pelo funcionário e a remuneração percebida por ele. Segundo Boynton (2006, p. 680):

À medida que a confiabilidade de suas expectativas aumenta, ao auditor pode ter maior segurança quanto às evidências constatadas e avaliar o risco de procedimentos de revisão analítica em nível mais baixo do que se suas expectativas fossem amplas e gerais.

O auditor na execução desses procedimentos irá utilizar papéis de trabalho a fim de registrar, ou até mesmo anexar, informações e documentos que julgar relevante como prova de seu trabalho e guia de orientação.

DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

A Constituição Federal de 1988 em seu art. 195 trata de como será financiada a seguridade social e em seu Inciso I “alínea a” nos diz que o empregador, a empresa e a entidade a ela equiparada deverão recolher contribuição social sobre folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Este dispositivo foi regulamentado através do decreto - lei nº3.048/99, em seu art. 201 incisos I, II, III e IV, que diz que a contribuição social será de 20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhador avulso, além das contribuições previstas nos arts. 202 e 204 desta lei; 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho; 2,5% sobre o total da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, em substituição às contribuições previstas no inciso I do caput e no art. 202, quando se tratar de pessoa jurídica que tenha como fim apenas a atividade de produção rural. Além disso, a empresa é obrigada recolher contribuição social mediante a aplicação de alíquota específica sobre o salário de contribuição mensal do empregado conforme art.20 da Lei nº8.212 de 24 de julho de 1999, descontando dele o respectivo valor da sua remuneração mensal.

Segundo Castro e Lazzari (2006, p. 239):

Salário de contribuição é o valor das contribuições previdenciárias. É um dos elementos de cálculo da contribuição previdenciária; é medida do valor com o qual, aplicando-se a alíquota de contribuição, obtém-se o montante da contribuição.

Integram o salário de contribuição além do salário propriamente dito os

abonos de qualquer natureza, adicionais (insalubridade, periculosidade, noturno de função e tempo de serviço ou gratificação de tempo de serviço), auxílio doença por acidente, auxílio-doença, aviso prévio trabalhado, comissões, 2ª parcela do 13º salário ou na rescisão contratual, férias ou férias sem adicional, gorjetas, gratificações ajustadas ou contratuais, gratificação natalina, horas extra, participação nos lucros a título de ratificação, prêmios, retirada de diretores empregados, retirada de diretores proprietários, retirada de titulares de firma individual, salário-maternidade dentre outras.

Ainda os mesmos autores mencionam que a Lei 9.732 de 11 de dezembro de 1998, ao dar nova redação ao art. 57 da Lei nº 8.213 de 24 de julho de 1991, elevou as alíquotas de contribuições das empresas que expõe o trabalhador à situação de risco de acidentes e doenças ocupacionais. As alíquotas de contribuição foram acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa.

A Magna Carta ainda complementa em seu art. 240 que será possível a cobrança de contribuições compulsórias dos empregadores sobre folha de salário, destina a às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical. Estas contribuições estão sujeitas aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições previdenciárias, inclusive no que se refere à cobrança judicial. As entidades privadas de serviço social e de formação profissional a que se destinarão essas contribuições são: FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação; INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária; SENAI – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial; SESI - Serviço social da Indústria; SENAC – Serviço nacional de Aprendizagem Comercial; SESC – Serviço Social do Comércio; SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas; DPC – Diretoria de Portos e Costas; Fundo Aeroviário; SENAR – Serviço nacional de Aprendizagem Rural; SEST – Serviço Social do Transporte; SENAT – Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte.

O documento que irá comprovar esse repasse junto ao INSS é a Guia da Previdência Social – GPS que será preenchida em duas vias, onde uma ficará com o INSS e a outra com o contribuinte. Este documento deverá ser preparado em tempo hábil, para que a empresa não incorra em multas ou juros de mora – ou até mesmo - em penalidades criminais. O auditor deverá averiguar se existe algum tipo de

cronograma que oriente o responsável por esta função a realizar a entrega no prazo estipulado.

O Decreto Lei nº3.048/99 em seu art. 225 estabelece as demais obrigações a que estão sujeitas as empresas junto ao INSS, ainda que algumas delas já tenham sido citadas neste trabalho como o preparo da folha de pagamento, os respectivos lançamentos em sua contabilidade e período em que deve manter em seu poder os documentos comprobatórios das contribuições pagas, será mencionado as obrigações em que o risco do não-cumprimento ou de fraude seja mais alto.

Dentre as obrigações referidas o auditor deve atentar para os seguintes aspectos que estarão intimamente relacionados com o cumprimento das demais obrigações prescritas na lei 3.048/99, assim como:

- As informações prestadas via Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por tempo de Serviço e Informações à Previdência contemplam as exigências da lei? Com dados cadastrais corretos dos segurados e os fatos geradores das contribuições em cada mês, além de outras informações exigidas pelo instituto? É preciso ressaltar que essas informações serão à base de cálculo das contribuições arrecadas pelo INSS e comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão de benefícios previdenciários. Além disso, representará prova de confissão de dívida caso o valor não seja recolhido.
- A empresa encaminhou para o sindicato representativo de categoria profissional com maior número em seus funcionários cópia da Guia da Previdência Social, além de ter fixado outra cópia da mesma no quadro de horário conforme determina art. 70 da Consolidação das Leis do Trabalho? Se a empresa não “divulga” essas informações, isto pode ser visto pelo auditor como ato de omissão de informações e significa que algo não está certo.
- Os comprovantes de pagamento de benefícios reembolsados pela empresa estão devidamente arquivados, pois por um período de dez anos terão que estar à disposição da fiscalização previdenciária;
- Na folha de pagamento há a devida discriminação dos nomes dos funcionários, seus cargos funcionais, as empregadas que estão em gozo de salário maternidade, além das parcelas integrantes ou não das

remunerações e descontos, e o salário-família distribuído aos seus empregados;

- Quanto à escrituração contábil da empresa, consta nos livros Diário e Razão os lançamentos de forma discriminada dos fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos. Os registros estão de acordo com o princípio contábil da competência;
- Como estão discriminadas as rubricas integrantes ou não do salário de contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e dos totais recolhidos;
- Existe uma tabela com todos os códigos das rubricas utilizadas em cada folha de pagamento, para evitar a soma de rubrica não incidente sobre salário de contribuição de determinado empregado?

Diante do exposto percebe-se a gama de informações e de investigações a serem efetuadas pelo auditor, sendo que cada uma com seu grau de detalhamento e peculiaridades. Confirmando-se o que já havia sido dito a respeito do domínio do auditor diante a legislação previdenciária, tão digna em sua função assistencialista, porém tão complexa e exigindo conhecimento aprofundado do profissional que se dedicar a essa área.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

À luz do que foi demonstrado nesta pesquisa ficou evidente que cada vez mais as empresas precisam estar cientes do papel fundamental da auditoria e do controle interno, principalmente no que diz respeito ao cumprimento das obrigações tributárias, trabalhistas, ou como aqui foi abordado, às obrigações previdenciárias sobre a folha de pagamento.

E como o objetivo principal da auditoria é averiguar a veracidade das demonstrações contábeis, cabe ao auditor na emissão de seu parecer ser claro quanto aos cumprimentos e procedimentos adotados pela empresa na prática diária de suas operações. Assim os gestores poderão tomar as providências cabíveis com relação ao controle de atividades em cada departamento, organização e atualização de seus funcionários no que diz respeito a leis e normas.

Ainda que de forma simples e sucinta o objetivo deste trabalho foi atingido, pois elencou-se os procedimentos necessários à revisão das obrigações

previdenciárias pelo auditor, as obrigações que alcançam apenas a folha de pagamento de funcionários e as exigências do INSS, e a importância do instrumento auditoria como garantia de segurança na análise das operações da empresa.

REFERÊNCIAS

BOYNTON, William, JOHNSON, Raymond, KELL, Walter. **Auditoria**. Rio de Janeiro: Atlas, 2006.

BRASIL. Decreto – lei nº3.048 de 06 de maio de 1999. Estabelece o Regulamento da Previdência Social. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/LEIS/L8212cons.htm>>. Acesso em: 10 novembro 2007.

BRASIL. Constituição da República Federal do Brasil de 1988. Disponível em <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Cons.htm>. Acesso em: 13 novembro 2007.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de, LAZZARI, João Batista. **Manual de direito previdenciário**. São Paulo: LTr, 2006.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVIERA, Aristeu de. **Manual prático da previdência social**. São Paulo: Atlas, 2005.