

ANÁLISE DA ORDEM CRONOLÓGICA DE EXIGIBILIDADES EM UM MUNICÍPIO DO ESTADO DO RN

ANALYSIS OF THE CHRONOLOGICAL ORDER OF REQUIREMENTS IN A MUNICIPALITY IN THE STATE OF RN

Alycia Sayonara Costa Silva¹
Sergio Luiz Pedrosa²

RESUMO

O estudo teve por **objetivo** analisar a Ordem Cronológica de Pagamentos (OCP) em um município do Rio Grande do Norte, em uma secretaria de saúde, com quatro fontes de recursos. **Fundamento:** para embasamento teórico, utilizou-se de legislações que tratam sobre contratos públicos (Lei nº 8666/93, contabilidade pública (Lei nº 4.320/64), Resolução nº 32/2016 do TCE-RN e outras legislações aplicáveis ao tema. O **método** tratou-se de uma pesquisa qualitativa, com análise documental, realizada no portal da transparência de um município do RN, no ano de 2020. Os **resultados** evidenciaram que nas fontes analisadas, a ordem cronológica de exigibilidades não foi observada pelo município, com pagamentos de fornecedores com inversão da OCP, e sem a devida atualização financeira, constatou-se o cancelamento de nota de empenho de despesa liquidada e processada, sem a devida justificativa para o fato, e ainda, não apresentou no portal da transparência a OCP. Como **contribuição** entende-se que o estudo serviu para elucidar dúvidas relacionadas de como se promover a OCP, em que poderá servir como um roteiro para que os gestores públicos não promovam inconsistências na execução dos processos administrativos. Como **dificuldades** destaca-se a escassez de publicações sobre o tema; aponta-se para que **pesquisas** sejam realizadas com outros municípios do RN, para verificar se essas constatações foram um caso isolado ou é recorrente.

Palavras-chave: Ordem de Exigibilidades. Execução da Despesa Pública. Inversão de Ordem cronológica

ABSTRACT

The study aimed to analyze the Chronological Order of Payments (OCP) in a city in Rio Grande do Norte, in a health department, with four sources of funds. Rationale: for theoretical foundation, legislation dealing with public contracts was used (Law No. 8666/93, Public Accounting (Law No. 4,320/64), Resolution No. 32/2016 of the TCE-RN and other legislation applicable to the subject. The method was a qualitative research, with documental analysis, carried out on the transparency portal of a municipality in RN, in 2020. The results showed that in the analyzed sources, the chronological order of liabilities was not observed by the municipality, with payments from suppliers with inversion of the OCP, and without the due financial update, it was found that the commitment note of the expense settled and processed was canceled, without proper justification for the fact, and still, the OCP was not presented on the transparency portal. contribution it is understood that the study served to clarify doubts related to how to promote the OCP, in which it can serve as a script so that public managers do not promote inconsistencies in the execution of the administrative procedures. As difficulties, the scarcity of publications on the subject stands out; it is recommended that research be carried

¹ Graduanda em Ciências Contábeis na Universidade do Estado do Rio Grande do Norte. Email: alycia_sayonara@hotmail.com

² Docente do curso de Ciências Contábeis na Universidade do Estado do Rio Grande do Norte. Doutor pela UFPE. Email: sergiopedrosa@uern.br

out with other municipalities in RN, to verify whether these findings were an isolated case or are recurrent.

Keywords: Order of Demands. Execution of Public Expenditure. Chronological Order Inversion

1 INTRODUÇÃO

Recentemente o mundo foi surpreendido por um vírus que conseguiu modificar a cultura, a economia, o comportamento das pessoas, a maneira de viver, de produzir, o modo de trabalhar e estudar, que irá forçar as pessoas, empresas e governos a pensarem estratégias para combatê-lo, bem como se preparar para mudanças no cotidiano das nossas vidas (BORGES *et al.*, 2020).

A pandemia da COVID-19 compõe as principais matérias jornalísticas do mundo, pois, vem gerando medo e ansiedade na sociedade, ao mesmo tempo, em que, afeta a economia global formando um colapso nos mercados financeiros que por consequência induz as incertezas, que são ampliadas pelo atraso na reação das autoridades e pela falta de estratégias claras e objetivas no combate à pandemia (ALBULESCU, 2020; CHAVES; BELLEI, 2020).

A Administração Pública, temporalmente, vem passando por constantes mudanças, e destarte, torna-se crescente os anseios por mecanismos que atendam as demandas e a expectativas por resultados que possibilitem melhorias nos processos decisórios, refletindo na eficiência da aplicação dos recursos públicos da sociedade (ANDRADE *et al.*, 2019; SILVA, 2017).

No que lhe concerne, o governo Federal tem estabelecido políticas públicas com o objetivo de combater a pandemia da COVID-19, observa-se que a aplicação de recursos, em períodos de pandemia, promove-se, exceções nas práticas administrativas, mas, mesmo nesse cenário os gestores devem atender os requisitos das legislações que disciplinam as contratações públicas, entre elas, destacam-se a Lei n.º 8.666/1993, Lei de Contratos Administrativos (LCA), Lei n.º 10.520/2002, que instituiu a licitação na modalidade pregão, Decreto n.º 6.170/2007, que regulariza convênio e contrato de repasse, dentre outras (BERLT; BENDER FILHO; TRISTÃO, 2017; LIMA, 2016).

Destaca-se ainda, a lei n.º 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que se apresentou como um marco no controle dos gastos públicos, pois, os gestores usavam os recursos financeiros, atendendo a interesses pessoais em detrimento da coletividade. Neste cenário, controlar as despesas torna-se uma missão complexa para os gestores, com gastos expressivas com pessoal e problemas relacionados com as compras públicas, que se evidenciam como gargalos para os órgãos de controle externo, Controladoria Geral da União (CGU), Tribunais de Contas Estaduais (TCE) e Ministério Público, por esses processos serem constituídos sem o devido processo legal (BERLT; BENDER FILHO; TRISTÃO, 2017; ANDRADE *et al.*, 2019).

Evidenciam-se vários dispositivos que orientam os tipos de aquisições e contratações públicas, porém, não adianta para o administrador conhecer a legislação, e não a aplicar adequadamente, assegurando a eficiência e prevenindo a responsabilização pelos seus atos, através do adequado planejamento e controle das ações desenvolvidas em suas administrações (BATAGLIA; FARRANHA, 2020; NAVARRO, 2017).

Um problema recorrente na administração pública, que perdurou por muitas décadas, foi a autonomia do gestor público no pagamento das despesas públicas, em que o mesmo, promovia a quitação, conforme as suas conveniências pessoais; destaca-se que existia legislação pertinente sobre o tema, o Decreto Lei n.º 201/67, art. 1º, XII, que estabelecia que a inversão da ordem de pagamentos caracterizava crime de responsabilidade, mas, segundo

Justen Filho (2016), havia dificuldades dos gestores para atender esse requisito legal (BRASIL, 1967).

Assim, com base na constituição Federal/1988 em seu art. 100 também disciplinou-se sobre a obrigatoriedade no cumprimento na ordem cronológica dos pagamentos (OCP) realizados pelos entes públicos, por sua vez a LCA no seu art. 5º, também estabeleceu que os pagamentos das obrigações relativas ao fornecimento de bens e serviços devem obedecer a estrita ordem cronológica das datas das suas exigibilidades, assim como a Resolução nº 32/2016 do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte (TCE-RN), onde especifica esse regramento para todos os entes públicos no Estado do RN (BRASIL, 1993; JUSTEN FILHO, 2016; ALMEIDA; PEREIRA, 2020).

Apesar dos regramentos jurídicos, nas diferentes esferas de poder, constata-se ser um tema de pouco conhecimento de como se proceder a OCP, sobre as fontes de recursos, tolerância de atrasos, liquidação das despesas, quando um fornecedor deve compor a OCP, restos a pagar e outros aspectos que envolvem este tema, em que, constata-se a falta de compreensão de como se processa esse requisito imprescindível na administração pública no Brasil (ROSILINHO, 2016; NAVARRO, 2017).

Dessa forma, essa pesquisa levanta a seguinte questão: **como é feito o processo de organização da ordem cronológica de exigibilidades na gestão pública?** Sendo assim, o principal objetivo desse estudo é realizar uma análise do processo de organização da ordem cronológica de exigibilidades de uma prefeitura do Estado do Rio Grande do Norte, com dados coletados do portal da transparência, para verificar o processo de organização da despesa pública e as implicações pelas inconsistências que forem observadas, para se evidenciar como se processa a ordem cronológica de exigibilidades nesse ente público.

Dessa forma, será apresentado, toda sistemática da Ordem cronológica de pagamentos, como: separação por fontes, organização da ordem pelas datas de liquidação, as consequências da quebra da ordem constatada na análise do ente público, restos a pagar e outros aspectos que envolvem esse tema serão apresentados e discutidos.

Entende-se que o estudo é relevante para os gestores públicos, profissionais da contabilidade e a sociedade em geral compreender como se realiza e desenvolve-se esse processo da OCP para se poder promover a fiscalização e aplicação dos recursos públicos.

O artigo será constituído de referencial teórico, onde se abordará sobre administração pública, aspectos formais dos contratos públicos, estágios da despesa, estudos relacionados com o tema, na sequência os aspectos metodológicos, análise dos resultados da pesquisa, considerações finais e as referências utilizadas nesse estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Pode-se conceituar administração pública, como o conjunto de ações, cujo objetivo é fornecer aos cidadãos serviços públicos com eficiência e qualidade, visando o bem comum. De acordo com Silva (2017) a administração pública é como o Estado tem de se organizar para realizar a prestação dos serviços ofertados aos cidadãos e para satisfazer as necessidades da população (MNEGASSO; SALM, 2009).

Cabe ressaltar, de acordo com Cavalheiro e Flores (2007), que ao longo dos anos, a administração pública teve a necessidade de ajustar-se as demandas da sociedade, que com a globalização se tornaram mais exigentes, fazendo com que o Estado redefinisse sua estrutura, onde se destacam os modelos de gestão pública que surgiram no Brasil, modelo de gestão patrimonialista, burocrática e a gerencial.

O desenvolvimento de cada modelo teve sua relevância no momento em que a sociedade necessitava de aperfeiçoamento da sua forma de gerência, pois um modelo surgia, especialmente, para suprir a ineficiência do modelo anterior que não foi eficaz ou não atendia totalmente a necessidade esperada (SILVA, 2013). Estão dispostos os três modelos de Administração Pública e suas principais definições e abordagens no Quadro 1.

Quadro 1 - Modelos de Administração Pública

Modelo	Principais definições e abordagens
Administração Patrimonial	Neste modelo administrativo não havia distinção entre a administração de bens públicos e bens particulares. Este modelo, herdado da Corte Portuguesa em 1808, predominou durante a República Velha (1889 a 1930), e suas práticas tais como o caráter arbitrário das decisões, corrupção, nepotismo, descaso pelos cidadãos e pelas demandas sociais, tornaram-se inaceitáveis, tendo a Administração Pública que evoluir em sua forma de gestão.
Administração Burocrática	Esse modelo foi implementado no Brasil durante o Governo Vargas (1930), sendo impulsionado uma reforma na lógica desse modelo, com a criação do Departamento Administrativo do Setor Público (DASP). Teve como objetivo suprimir o modelo Patrimonialista, de modo a organizar e racionalizar a Administração Pública no Brasil. Este, parte de uma desconfiança prévia nos Gestores Públicos. Por isso, o cumprimento às normas e o controle rígido nas ações dos administrados o caracterizam.
Administração Gerencial	A administração Gerencial surge com o objetivo de corrigir as disfunções da burocracia. Possui um posicionamento que privilegia a inovação, contrariando a Administração Burocrática, com mecanismos de gestão que valorizam o cidadão, objetivando oferecer serviços de qualidade. Esse modelo gerencial se tornou realidade no mundo desenvolvido como capaz de promover o aumento da qualidade e da eficiência dos serviços sociais oferecidos pelo setor público.

Fonte: Adaptado de Silva (2017)

Para Neves, Guimarães e Júnior (2017) as experiências de reformas administrativas no Brasil demonstram que o esforço não pode ser resumido à introdução de mecanismos, processos e ferramentas isoladas, por mais relevantes que sejam. Ainda segundo os autores, tem que ser um processo de mudança cultural, e deve ser implantado progressivamente, aonde vai aprendendo com os erros e acertos.

A sociedade se mostra cada vez mais conhecedora de seus direitos, exigindo da Administração respostas céleres e rápidas para questões antigas e particularizadas, apresentando assuntos na pauta do Estado cada vez mais revestidos de complexidade (MARX, 2015). Para acompanhar esse novo comportamento social, as atividades administrativas devem se revestir de mecanismo para atender satisfatoriamente as demandas da coletividade. A ideia de Administração gerencial se apresenta nesse contexto de realizar com eficiência as necessidades dos cidadãos. Para tanto, a emergência do gerencialismo procura aplicar técnicas de organização e gestão empresariais privadas à Administração Pública (DIAS; CARVALHO, 2020).

Conforme Bresser-Pereira (1996), a necessidade de uma administração pública gerencial, portanto, decorre de problemas não só de crescimento e da decorrente diferenciação de estruturas e complexidade crescente da pauta de problemas a serem enfrentados, mas também de legitimação da burocracia perante as demandas da cidadania. Ela surge inspirada nos novos avanços realizados pela administração de empresas, apresentando, dentre seus contornos, controle por resultados, *a posteriori*, ao invés do controle rígido, passo a passo, dos processos administrativos e administração voltada para o atendimento do cidadão, ao invés de auto referida.

Para que se possa, efetivamente, ter-se uma Administração Pública pautada nessa estrutura gerencial, é imprescindível que se tenha nesse conjunto estrutural a atuação dos órgãos de controle, para dar eficiência às atividades administrativas. Dessa forma, vê-se que é preciso ir além do controle de legalidade e da identificação de irregularidades, devendo atuar, nas

democracias contemporâneas, incisivamente, no controle da eficácia e eficiência dos serviços prestados pelo Estado, com a monitoração contínua do desempenho das políticas públicas (BERLT; BENDER FILHO; TRISTÃO, 2017; NEVES; GASPARETTO, 2020).

2.2 ASPECTOS FORMAIS DOS CONTRATOS PÚBLICOS NO BRASIL

O instrumento que agiliza as compras ou contrata serviços do governo Federal, Estadual ou Municipal é através da Lei de licitações nº 8.666/93, criada visando otimizar o uso de recursos públicos, preparando normas para compras e contratos da administração pública. Segundo Guarido F., Guarido E. e Eberle (2017) as modalidades de licitação existentes são: concorrência, tomada de preços, convite, concurso e leilão, posteriormente com a publicação da Lei nº 10.520/02, surgiu a modalidade ‘pregão’, permitida de forma eletrônica e excepcionalmente de forma presencial.

Quando existe uma necessidade na administração pública, promove-se o processo licitatório e sua abertura, inicia-se com a publicação de um edital, em que cada tipo de modalidade possui diferentes formas de contrato, nesses são estabelecidas as regras para a participação, finalizando-se com assinatura do vencedor do processo licitatório, destacando-se a concorrência como a modalidade mais complexa, seguindo pela tomada de preços e o convite a menos formal (ARAÚJO; COSTA, 2019; PANIS, 2020).

O Edital é uma ação externa relevante para a publicação é nele que todas as regras são detalhadamente estabelecidas, assim o art.45, § 1º da LCA, fala sobre a objetividade que o julgamento das propostas deverá possuir e para efeito desse artigo se constitui os tipos de licitações, sendo elas: menor preço, melhor técnica, técnica e preço e a de maior lance ou oferta (BRASIL, 1988; ARAÚJO; COSTA, 2019; BRASIL, 2020).

Por último, em abril de 2021 o Presidente da República sancionou a nova lei de licitações nº 14.133/21, entrou em vigor em 01/04/2021. Ela vai revogar as atuais leis que contém regras sobre licitação (Lei 8.666/1993 – Lei 10.520/2002 – Lei do Pregão, Lei 12.462/2011 – Lei do Regime Diferenciado de Contratações Pública), unificando-as em um único diploma legal, observa-se que ela poderá ser implementada de imediato, ou pode os entes públicos utilizarem a Lei 8.666/93, pelo período de dois anos, concomitante com a Lei 14.331/21 (ARAÚJO; COSTA, 2019; DIAS, 2020).

O objetivo foi a criação de uma Lei unificada, avançada e moderna, para trazer maior transparência, eficácia e agilidade para as licitações e para a execução dos contratos administrativos (AGÊNCIA BRASIL, 2021; DIAS, 2020).

2.2.1 Estágios da despesa pública

A lei 4.320/64, denominada como a Lei da contabilidade pública, estabelece à execução da despesa orçamentaria, em três etapas: empenho que pode ser dividido em três tipos: ordinário, por estimativa e global, onde segundo o art. 58, se cria para o estado a obrigação de pagar um valor estabelecido formalmente, é iniciado após o resultado do processo licitatório, quando a empresa vencedora da licitação, assina o contrato, em seguida, emite-se a nota de empenho, o art. 59 complementa que “o empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos”, e neles são estabelecidos todos os detalhes da aquisição (BRASIL, 1964; DIAS, 2020; PANIS, 2020).

A segunda etapa, da execução da despesa, a liquidação, conforme o art. 63, da Lei 8.666/93 busca verificar o direito adquirido pelo credor, onde se analisa todos os documentos comprobatórios, destaca-se o § 2º, que a liquidação da despesa terá como base o contrato, a nota de empenho e os comprovantes de entrega.

Evidencia-se na fase da liquidação da despesa, quando os produtos ou serviços são entregues, a necessidade de atesto (certificação) de que o bem ou serviço foi realizado, por meio de um servidor público, que deverá assinar a nota fiscal e colocar a sua identificação, fato esse regulamentado pelo inciso II do artigo 73 da Lei nº 8.666/93 e art. 63, § 2º, III, da Lei nº 4.320/64, onde se promovem legitimidade e transparência com os recursos públicos (ARAÚJO; COSTA, 2019; BRASIL, 2020; PANIS, 2020).

O Pagamento é a terceira etapa, que também é cercado de formalidades, como apresentação de certidões negativas, federal, estadual, municipal, débitos Trabalhistas, regularidade do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), para estar apto a receber os créditos, que é feito via ordem bancária, após atender aos requisitos, o fornecedor, passa a compor a OCP, que se configura na fonte de recursos, na qual foi estabelecida como dotação para o processo licitatório (BRASIL, 1964; DIAS, 2020).

Por sua vez, após as fases de empenho e liquidação, antes de finalizar a execução da despesa pública com o pagamento, o fornecedor entra na ordem cronológica de exigibilidades. Na CF/88, em seu art. 100 diz que os pagamentos feitos pelas esferas públicas deverão acontecer, exclusivamente em sua ordem cronológica de apresentação dos precatórios. Portanto, a administração pública seja ela direta ou indireta, deverá atender aos requisitos legais, obedecendo aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 1988).

Observa-se que a CF/88, veio dirimir problemas que ocorriam na gestão pública, pois, os gestores até então, utilizam de critérios pessoais e políticos para realizarem os pagamentos dos fornecedores, mas a Carta Magna veio regram esse aspecto, proibindo o gestor público de quebra a ordem cronológica de pagamentos; destaca-se que o Decreto nº 201/1967, art. 1º, XII, previa que a inversão da OCP configurava-se como crime de responsabilidade (BRASIL, 1967; BRASIL, 1988; JUSTEN FILHO, 2016; NAVARRO, 2017).

Dessarte, a Lei nº 8666/93, Lei de Contratos Administrativos (LCA), também destacou o tema da ordem cronológica de pagamentos, acrescentando maiores detalhes, para o regramento de um requisito controverso na gestão pública, destaca-se o art. 5º [...] **a observância a estrita ordem cronológica das datas de pagamento [...]**.

Observa-se que LCA, acrescentou o destaque que, a OCP deve ser estabelecida para **fontes diferenciadas de recursos, e estrita ordem cronológica de suas exigibilidades**, evidencia-se que um título só entra lista cronológica de pagamentos, na sua respectiva fonte de recursos, acréscimo fundamental esse do art. 5º, pois, pairavam muitas dúvidas, pois, se uma nota fiscal pertence a uma fonte de recursos da saúde, por exemplo, (Fonte 0106400000 – Atenção Básica de Saúde), e outra pertencer a (Fonte 0104200000 – Transferência do Sistema Único de Saúde – SUS), estarão em ordens cronológicas distintas, pois as fontes diferem (JUSTEN FILHO, 2016; NAVARRO, 2017).

Com isso, o Tribunal de Contas do Estado (TCE/RN) editou a resolução nº 32/2016 que determina para o Estado, municípios, câmaras municipais e órgãos da administração direta e indireta no Estado do Rio Grande do Norte, que os pagamentos das licitações devem ser feitos em ordem cronológica e somente deve ser quebrado em casos especiais.

Conforme o TCE/RN, essa regra combate a violação do princípio da impessoalidade e da moralidade, pois retira da administração pública a prerrogativa de promover pagamentos céleres a determinados fornecedores, com a regulamentação, os gestores públicos deverão realizar os pagamentos relativos ao fornecimento de bens e serviços respeitando a “estrita ordem cronológica de exigibilidade do crédito decorrente do cumprimento de obrigação executada, segundo a lei e com o instrumento contratual” (BRASIL, 1988; JUSTEN FILHO, 2016; TCE/RN, 2016).

O texto da resolução disciplina os passos necessários para estabelecer a devida ordem cronológica, tais como a criação de listas consolidadas de credores, classificadas por fonte

diferenciada de recursos e organizadas pela ordem cronológica de antiguidade dos referidos créditos, além dos procedimentos de liquidação das despesas. Nesse entendimento, evidencia-se que despesas não liquidadas, não entram na ordem cronológica de exigibilidades, por não atender aos requisitos da execução da despesa pública conforme a Lei nº 4.320/64, que seriam as despesas que ainda não foram atestadas, onde não se confirmou o recebimento do bem ou serviço (ZUCOLOTTI; ROCHA; SUZART, 2017).

Por essa razão que a Resolução nº 32/2016, dispõe art. 1, sobre a admissibilidade da quebra da ordem cronológica de pagamento tão somente em caso de grave perturbação da ordem, estado de emergência, calamidade pública, decisão judicial ou do Tribunal de Contas que determine a suspensão de pagamento e relevante interesse público, mediante deliberação expressa e fundamentada do ordenador de despesas (TCE-RN, 2016).

A Res. 32/2016, ainda preconiza (art. 19, cap. VII, que os entes públicos no estado do RN, deverão publicar até o 10º dia, no portal da transparência, a lista de exigibilidades do mês anterior, com a relação dos contratos, com informações detalhadas sobre o contrato, atesto da nota fiscal, data de vencimento da obrigação, fonte de recursos, número do processo administrativo, dentre outras informações.

Dessa forma o regramento legal sobre a OCP, desenvolveu-se para elucidar esse processo, pois a CF/88, destacou a necessidade de atender a estrita ordem cronológica de pagamentos, dos entes públicos, a LCA estabeleceu que essa ordem se promove através de fontes de recursos distintas e a Resolução do TCE/RN em entendimento com a Lei nº 4.320/64, esclareceu que o momento de incluir na ordem de exigibilidades, dar-se após a liquidação da despesa pública (JUSTEN FILHO, 2016; TCE-RN, 2016).

Outro ponto que se destaca no tocante a OCP, são os restos a pagar, que se configura como um procedimento administrativo que garante a manutenção da despesa referente a um período que por motivos quaisquer não foram pagas, por ocasião do fechamento do orçamento em 31 de dezembro, as despesas não liquidadas são inscritas em restos a pagar, significa, manter uma dívida. Com os mesmos efeitos para o exercício seguinte. Assim, assevera art. 36 da Lei 4.320/64, consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas (ARAÚJO; COSTA, 2019; FERREIRA, 2020)

Observa-se a diferenciação das despesas empenhadas em liquidação, dividindo-se em processadas e não processadas, em que na primeira ocorreu o fato gerador, com a entrega do bem ou serviço, na segunda o fato gerador não ocorreu, o bem ou serviço não foi entregue (ZUCOLOTTI; ROCHA; ZUZART, 2017).

O prazo para pagar as despesas empenhadas vai até 31 de dezembro, mas quando isso não acontece, a mesma é inscrita em restos a pagar, caso esteja liquidada entrará na ordem cronológica de pagamentos, na sua respectiva fonte de recursos, para ser paga no período seguinte, onde a inversão da OCP, só poderá ocorrer com justificativa plausível de fato imprescindível para o serviço público. Destaca-se ainda que os restos a pagar não processados e não liquidados, terão validade até 30 de junho do ano subsequente ao de sua inscrição (TC-DF, 2014; JUSTEN FILHO, 2016; FERREIRA, 2020).

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS COM O TEMA

Para se ter uma maior visibilidade sobre a realização desse estudo, buscou-se pesquisas e estudos técnicos que já foram realizadas sobre o tema, ordem cronológica de pagamentos, mostrando quais foram os objetivos e resultados obtidos por outros pesquisadores e profissionais.

Destaca-se a pesquisa realizada por Leonelli e De Oliveira (2014), que objetivaram analisar a inversão da ordem cronológica de exigibilidades no município de Marília entre 2010

e 2011, obtiveram os seguintes resultados, evidenciou-se que o município no período analisado promoveu diversos pagamentos em desacordo com a ordem cronológica de exigibilidades, apresentando relação de fornecedores e valores dos beneficiados, concluiu o artigo observando que as razões para essa ação se deram por motivos políticos e pessoais.

No estudo de Ferreira (2020), em sua dissertação de mestrado, que objetivou verificar a inadimplência de contratos administrativos na esfera pública e os meios legais de cobrança; constatou que a inefetividade da gestão pública, em atender aos requisitos legais, promove a insegurança jurídica para o particular, transformando-o em um litigante na relação público privada, destacando que essas ações são danosas para o desenvolvimento do país, onde os esquemas de corrupção são alimentados, em desacordo com a legislação, onde se predomina o tráfico de influências na gestão pública.

Evidencia-se o relatório de auditoria realizada pelo Tribunal de Contas do Distrito Federal (TC-DF), sobre a observância da OCP, em que buscou avaliar o cumprimento pelo Distrito Federal deste requisito, os resultados demonstraram que não haviam instrumentos legais para o cumprimento do art. 5º da LCA, onde não se evidenciou objetivamente, o momento da exigência da exigibilidade, assim como, quais seriam as situações de interesse público, poderiam sobrepujar a OCP; por último destacou a falta de transparência pelo DF, na evidenciação da referida ordem, para acompanhamento dos credores e da sociedade. O relatório foi concluído com várias recomendações (TC-DF, 2016).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para obter os resultados esperados para o tema proposto nesse estudo foi realizada uma pesquisa documental coletando-se dados disponibilizados pelo portal da transparência de um município do Estado do Rio Grande do Norte. Quanto ao objetivo geral, a pesquisa, classifica-se como descritiva, pois está interessada em descobrir e observar fenômenos e situações práticas da gestão pública (GIL, 2010, MARCONI; LAKATOS, 2009).

Com relação aos procedimentos técnicos realizados, classifica-se como documental, pois será verificado e analisados documentos publicados no portal da transparência, onde foram analisados no ano de 2020 em quatro fontes de recursos, na Secretaria de saúde de um município do Estado do Rio Grande do Norte (RN) (MARCONI; LAKATOS, 2009).

A forma de abordagem evidenciou-se qualitativa, pois, considera que existe relação entre o mundo real e o sujeito, que não pode ser traduzida em números, onde a interpretação dos fatos configura-se à base da pesquisa qualitativa (MARCONI; LAKATOS, 2009; GIL, 2010).

Na sequência, o tratamento e coleta de dados realizou-se através de uma análise de documentos publicados no Portal da transparência que tornara possível a demonstração de como a ordem cronológica de pagamentos se promoveu nesse ente público. Destaca-se no quadro 1, os meios que permitiram verificar os documentos para se promover a análise, no portal da transparência do município em que se promoveu a análise.

Quadro 1 – Roteiro de acesso no Portal da transparência para se obter as informações

Portal da Transparência Município do RN	
Despesas	
Posição consultada	Mês
Exercício a ser consultado	2020
Fase dos Gastos a ser consultado	Empenho – Liquidação - Pagamento
Por Unidade Gestora	Secretaria de Saúde
Por fontes de recursos	112 – Receita de Impostos vinculadas à saúde
	185- Transferência do SUS (Fundo Estadual)
	0106500000 - Atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar

0104200000 – Transferência do Sistema Único de Saúde (sus)
--

Fonte: Portal da Transparência do município (RN) (2021)

Após a coletado dos dados no portal da transparência na realização da análise da ordem cronológica de pagamentos em um município do interior do RN, assim organizou-se quadro 2 para apresentar um roteiro de como se processará as análises da ordem cronológica de pagamentos.

Quadro 2 – Roteiro das análises da Ordem cronológica de pagamentos

Roteiro para análise da Ordem cronológica de Pagamentos	
Procedimento	Legislação
1 – Separação das Notas Fiscais por Fonte de Recursos	Art. 5º da lei 8666/93 (...), obedecer, para cada fonte diferenciada de recursos, a estrita ordem cronológica das datas de suas exigibilidades Resolução nº 32/2016 TCE-RN;
2- Notas de Liquidação com o devido atesto do recebimento da mercadoria ou serviço 3- Estabelecer uma relação conforme cronológica de datas das Notas de Liquidação	art. 63, da Lei 8.666/93, § 2º; Lei nº 4.320/64 afirma que a liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base, dentre outros aspectos, os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço (art. 63, § 2º, III). Destaca-se de acordo com a Resolução nº 32/2016 a ordem cronológica de pagamentos se evidencia pela liquidação da despesa, conforme o art. 4º e 5º dessa resolução
4- Verificar se os pagamentos foram realizados na estrita observância das datas cronológicas de Liquidação	CF/88 – Art. 100 (Emenda Constitucional nº 62/2009)
5- Segregar os pagamentos que não obedeceram a Ordem cronológica de pagamentos	Por não atender os requisitos do Art. 100 da CF/88; art. 5º da Lei nº 8.666/93; Resolução 32/2016 do TCE-RN.
6- Promover a atualização dos títulos não pagos	art. 40, inciso XIV, alínea ‘c’ da Lei nº 8666/93; Art. 55 da Lei 8.666/93; 8.666/93 art. 78, inciso XV;

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Destaca-se que buscou-se seguir a ordem estabelecida pelo quadro 2, pois. Evidenciaram-se os aspectos legais, com as referências das legislações pertinentes, em observância ao aspecto da legalidade da OCP. Finaliza-se, o tratamento dos dados promovendo-se a análise de conteúdo, promovendo a interpretação e compilação dos dados, cruzando com as opiniões dos autores (BARDIN, 2011).

4 ANALISE DOS RESULTADOS

Passa-se a descrever como se desenvolveu a análise da ordem cronológica de exigibilidades realizada em uma Prefeitura Municipal do Estado do Rio Grande do Norte, em que se processou conforme roteiros estabelecidos nos quadros 1 e 2 dos procedimentos metodológicos.

4.1 CONFIGURAÇÃO E CARACTERÍSTICAS DO ENTE PÚBLICO E DO ESTUDO REALIZADO

O município foi ocultado, para preservar o ente público, pois, o objetivo dessa pesquisa desenvolve-se no âmbito acadêmico, em que, busca-se aprofundar e esclarecer aspectos relacionados a uma temática, e não de apontar irregularidades de um município nominalmente.

4.2 SEPARAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS POR FONTE DE RECURSOS

Evidencia-se que no processo de análise dos documentos (notas fiscais) para se estabelecer a ordem cronológica de exigibilidades, orientou-se pela LCA no seu artigo 5º, onde assevera que a OCP deve ser segregada para cada fonte diferenciada de recursos, para se organizar a cronologia dos pagamentos. Dessa forma, das notas fiscais analisadas, em que todas as fontes de recursos estavam listadas em uma única relação. Promoveu a separação por fonte de recursos e exercício social.

Apresenta-se no quadro 3 as quatro fontes de recursos identificados no ano de 2020 no município analisado.

Quadro 3 – Fontes de Recursos identificadas (2020)

Fonte de Recursos - código	Descrição da Fonte
0106500000	Atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar
0104200000	Transferência do Sistema Único de saúde (SUS)
112	Receita de Impostos vinculados à saúde
185	Transferência do SUS (Fundo Estadual)

Fonte: dados da pesquisa (2021)

Atendendo ao requisito da LCA nº 8666/93 que determina que a ordem cronológica de pagamentos deve ser segregada para cada fonte diferenciada de recursos, evidenciou-se no quadro 3, quatro fontes de recursos, para que se promover a análise da OCP conforme os preceitos legais, assevera-se a Resolução nº 32/2016 do TCE-RN, reforçando essa observância desse requisito da lei. Na Tabela 1, apresentam-se as notas fiscais por fonte de recursos, com data dos atestos (assinatura do responsável pelo recebimento dos materiais ou serviços prestados).

4.3 ORGANIZAÇÃO DAS NOTAS DE LIQUIDAÇÃO NA ORDEM CRONOLÓGICA DE PAGAMENTOS (OCP)

Na Tabela 1, organizou-se a segregação das fontes de recursos e as datas dos atestos e data da liquidação.

Segundo o art. 63, da Lei 8.666/93, § 2º e Lei nº 4.320/64, afirmam que a liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base, dentre outros aspectos, os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço (art. 63, § 2º, III - LCA). Conforme se observa na Tabela 1, apresentaram-se as datas dos recebimentos dos materiais e as respectivas datas de liquidação para compor a ordem cronológica de pagamentos (OCP). Destaca-se conforme a Resolução nº 32/2016 a ordem cronológica de pagamentos se evidencia pela liquidação da despesa, conforme o art. 4º e 5º dessa resolução.

Tabela 1 – Notas fiscais por fonte de Recursos com os atestos de recebimento

0106500000 - Atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar				
Fornecedor	Nota fiscal	Data atesto	Valor	Data Liquidação
F. P. Cavalcante Ltda	000000042	14/02/2020	R\$ 145.000,00	15/02/2020
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	000000332	18/02/2020	R\$ 87.000,00	20/02/2020
São Tomé Odontológica	213000	25/03/2020	R\$ 112.000,00	27/03/2020
Remed Ltda	1200000	04/03/2020	R\$ 89.000,00	06/03/2020
Produtos Hospitalares OHS Ltda	000000065	10/03/2020	R\$ 77.500,00	14/03/2020
104200000 - Transferência do Sistema Único de saúde (SUS)				
Prontomédica KM Ltda	00000042	18/02/2020	R\$ 114.500,00	25/02/2020
Farmacola Ltda	000000045	22/02/2020	R\$ 87.800,00	26/02/2020
São Tomé Odontológica	214200	13/03/2020	R\$ 45.000,00	14/03/2020
Remed Ltda	12350000	17/04/2020	R\$ 12.900,00	18/04/2020

Produtos Hospitalares OHS Ltda	00000097	27/04/2020	R\$ 89.000,00	27/04/2020
112 - Receita de Impostos vinculados à saúde				
Souza Medical Ltda	00000011	15/02/2020	R\$ 10.500,00	15/02/2020
Karmed Eirelli - ME	000000087	19/02/2020	R\$ 12.800,00	19/02/2020
Prontomédica KM Ltda	000000057	25/03/2020	R\$ 18.500,00	25/03/2020
Farmacola Ltda	00000078	17/04/2020	R\$ 14.750,00	17/04/2020
São Tomé Odontológica	2145000	27/04/2020	R\$ 13.900,00	27/04/2020
185 - Transferência do SUS (Fundo Estadual)				
F. P. Cavalcante Ltda	00000097	22/02/2020	R\$ 187.500,00	22/02/2020
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	0000000400	24/03/2020	R\$ 118.500,00	24/03/2020
Souza Medical Ltda	00000087	25/03/2020	R\$ 14.500,00	25/03/2020
Karmed Eirelli - ME	0000000097	12/04/2020	R\$ 12.000,00	12/04/2020
Prontomédica KM Ltda	000000078	18/04/2020	R\$ 13.950,00	18/04/2020

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Observa-se na Tabela 1, que a data do atesto não coincide com a data da liquidação, dado que, a documentação com o atesto, não chega temporalmente no setor contábil para promover a Nota de Liquidação, evidencia-se normal esse intercurso de poucos dias para a contabilidade promover a emissão da nota de liquidação, mas, destaca-se que uma vez atestado o título, e não se promovendo a nota de liquidação, a data do atesto determinará a sua posição na ordem cronológica de pagamentos. Após essa etapa, passou-se a verificar se os pagamentos atenderam a OCP.

4.4 VERIFICAÇÃO DE PAGAMENTOS CONFORME ORDEM CRONOLOGICA DE PAGAMENTO

Na Tabela 2, evidenciam-se as datas de liquidação da despesa e as datas dos pagamentos para verificar se atendeu a ordem cronológica de exigibilidades.

Tabela 2 – Apresentação das datas/ pagamentos para verificação da ordem cronológica 0106500000 - Atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar

Fornecedor	Nota fiscal	Data Liquidação	Valor	Data Pagamento
F. P. Cavalcante Ltda	000000042	15/02/2020 (1)	R\$ 145.000,00	14/03/2020 (1)
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	000000332	20/02/2020 (2)	R\$ 87.000,00	14/07/2020 (5)
São Tomé Odontológica	213000	27/03/2020 (3)	R\$ 112.000,00	28/09/2020 (4)
Remed Ltda	1200000	06/03/2020 (4)	R\$ 89.000,00	02/03/2020 (2)
Produtos Hospitalares OHS Ltda	000000065	14/03/2020 (5)	R\$ 77.500,00	30/03/2020 (3)
104200000 - Transferência do Sistema Único de saúde (SUS)				
Prontomédica KM Ltda	00000042	25/02/2020 (1)	R\$ 114.500,00	Não foi paga (1)
Farmacola Ltda	000000045	26/02/2020 (2)	R\$ 87.800,00	26/03/2020 (2)
São Tomé Odontológica	214200	14/03/2020 (3)	R\$ 45.000,00	14/04/2020 (3)
Remed Ltda	12350000	18/04/2020 (4)	R\$ 12.900,00	18/05/2020 (4)
Produtos Hospitalares OHS Ltda	00000097	27/04/2020 (5)	R\$ 89.000,00	27/05/2020 (5)
112 - Receita de Impostos vinculados à saúde				
Souza Medical Ltda	000000011	15/02/2020 (1)	R\$ 10.500,00	10/03/2020 (1)
Karmed Eirelli - ME	0000000087	19/02/2020 (2)	R\$ 12.800,00	15/03/2020 (2)
Prontomédica KM Ltda	000000057	25/03/2020 (3)	R\$ 18.500,00	10/04/2020 (3)
Farmacola Ltda	00000078	17/04/2020 (4)	R\$ 14.750,00	28/04/2020 (4)
São Tomé Odontológica	2145000	27/04/2020 (5)	R\$ 13.900,00	28/04/2020 (5)
185 - Transferência do SUS (Fundo Estadual)				
F. P. Cavalcante Ltda	00000097	22/02/2020(1)	R\$ 187.500,00	21/03/2020 (2)
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	0000000400	24/02/2020(2)	R\$ 118.500,00	05/03/2020 (1)
Souza Medical Ltda	00000087	25/03/2020(3)	R\$ 14.500,00	24/04/2020 (4)
Karmed Eirelli - ME	0000000097	12/04/2020(4)	R\$ 12.000,00	15/04/2020 (3)
Prontomédica KM Ltda	000000078	18/04/2020(5)	R\$ 13.950,00	22/04/2020 (5)

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Destaca-se que a ordem numérica de datas das liquidações deveria necessariamente ser a mesma dos pagamentos das despesas, mas constatou-se que nas rubricas relacionadas, que apenas a rubrica 112, receita de tributos diretamente arrecadados, foi a única que atendeu a ordem cronológica de pagamentos conforme as datas de liquidações e pagamentos da Tabela 2. As demais rubricas tiveram divergências entre a liquidação e o pagamento, constatando inversão da OCP, onde se passou a promover as análises desses fatos. Passa-se a segregar as inversões da ordem cronológica de pagamentos.

4.5 SEGREGAÇÃO DE DESPESAS QUE NÃO ESTÃO EM CONFORMIDADE OCP

Conforme a Tabela 2, a fonte de recursos 0106500000, os fornecedores Zilmar Ferreira do Brasil Ltda e São Tomé Odontológica, receberam os pagamentos fora da OCP, onde evidenciou-se inversão para os fornecedores, Remed Ltda e Produtos Hospitalares OHS Ltda, assim, evidenciou-se ‘não conformidade’ na observância da ordem cronológica de exigibilidades, por conseguinte com os dias de atraso pela ‘inversão da OCP’, passou-se a elaborar a Tabela 3 para promover a atualização.

Tabela 3 – Segregação de Fornecedores preteridos na OCP

Fornecedores Preteridos	Data Liquidação	Data do pagamento	Data que deveria ser pago	Valor
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	20/02/2020 (2)	14/07/2020 (5)	20/03/2020	R\$ 87.000,00
São Tomé Odontológica	27/02/2020 (3)	28/09/2020 (4)	27/03/2020	R\$ 112.000,00

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Destaca-se que na Tabela 3, observou-se o prazo de vencimento de 30 dias, pois, conforme a Lei nº 8.666/93, art. 40, inciso XIV, alínea ‘a’, convencionou-se o prazo padrão de 30 dias, para os processos de pagamento, a partir da apresentação da fatura, assim, estabeleceu-se a data que deveria ser paga a fatura, conforme Tabela 3.

Observa-se que a administração pública pode atrasar os pagamentos, mas deve pagar com atualização financeira, conforme art. 40, inciso XIV, alínea ‘c’ da Lei nº 8.666/93. E ainda nesse mesmo norte, o Art. 55 da Lei 8.666/93, estabelece serem cláusulas necessárias em todo contrato as que estabeleçam: III - o preço e as condições de pagamento, os critérios, data-base e periodicidade do reajustamento de preços, os critérios de atualização monetária entre a data do adimplemento das obrigações e a do efetivo pagamento.

Dessa forma elaborou-se a Tabela 4 para promover a atualização financeira dos atrasos de pagamento dos fornecedores Zilmar Ltda e São Tomé Odontológica.

Tabela 4 – Atualização monetária dos fornecedores preteridos OCP

Fornecedores Preteridos Fonte 0106500000	Data do pagamento	Data que deveria ser pago	Valor – R\$	Valor atualizado – R\$	Valor atualização/atraso
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	14/07/2020	20/03/2020	87.000,00	88.666,42	R\$ 1.666,42
São Tomé Odontológica	28/09/2020	27/03/2020	112.000,00	116.361,52	R\$ 4.361,52

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Notas: Índice de atualização: INPC – Juros 0,5 a.m – Tipos de juros: composto – Cálculo dos juros nos períodos fracionados – pro-rata dia.

Conforme atualização da tabela 4, o fornecedor Zilmar Ferreira do Brasil Ltda, tem a receber do ente público o valor de R\$ 1.666,42 (Um mil, seiscentos e sessenta seis reais e

quarenta dois centavos) e São Tomé Odontológica, R\$ 4.361.52 (Quatro mil, trezentos e sessenta um reais e cinquenta dois centavos), por descumprimento da OCP, conforme Tabela 4.

No tocante ao atraso de pagamento observado na Tabela 4, a Lei 8.666/93 art. 78, inciso XV, destaca que a administração pública só é considerada inadimplente após 90 (noventa) dias de atraso de pagamento, em que, constitui motivo para rescisão do contrato, atraso superior a 90 dias, observa-se que os atrasos de pagamentos evidenciados foram superiores a esse prazo e os fornecedores poderiam ter solicitado a rescisão contratual. Outrossim, não foi localizado nos processos analisados justificativa para a inversão da OCP dos fornecedores relacionados na tabela 4.

4.6 FORNECEDOR PRETERIDO NA OCP COM EMPENHO CANCELADO

Na fonte de recursos 104200000, Transferências do Sistema Único de Saúde (SUS), observou-se que os fornecedores foram pagos no prazo de 30 dias, em conformidade com Lei nº 8.666/93, art. 40, inciso XIV, alínea ‘a’, mas, constatou-se inconsistência com o fornecedor Protomédica KM Ltda, com valor a receber de R\$ 114.500,00 (cento quatorze mil e quinhentos reais), em que se evidenciou o não pagamento do fornecedor, em desacordo com a OCP e ainda o mesmo teve a sua nota de empenho anulada.

Segundo a lei 4.320/64, o empenho de despesa é ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado (União, Estados ou Municípios) obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição (art. 58). Materializa-se pela emissão de um documento denominado **nota de empenho**, que indicará o nome do credor, a especialização e a importância de despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria (LIMA, 2016).

O cancelamento do empenho pode ocorrer, neste caso, o poder público emite a Nota de Anulação de Empenho, devolvendo o valor empenhado ao saldo orçamentário. O empenho pode ser cancelado por ser emitido de maneira errônea, insuficiência de recursos financeiros ou porque os termos do contrato não foram cumpridos pelo credor. Os empenhos não poderão ser cancelados, se o fornecedor de bens e/ou serviços executou as obrigações estabelecidas no contrato, sob pena de descumprimento do princípio da moralidade que rege a Administração Pública. O cancelamento, inclusive, pode ser caracterizado para enriquecimento ilícito e demais cominações legais (ARAÚJO; COSTA, 2019).

Destaca-se que a Protomédica KM Ltda deveria compor a relação da ordem das exigibilidades da fonte de recursos 104200000, pois, a mesma foi liquidada, com atesto de uma servidora pública e do Secretário de Saúde, atendendo assim, aos requisitos dos art. 62 e 63 da Lei nº 4.320/64, onde a mesma deveria ter sido arrolada na OCP.

Nesse entendimento os valores da Tabela 2 da empresa Protomédica KM Ltda, da fonte 104200000, no ano de 2020, não foram pagos, dado que os produtos foram entregues, conforme atesto de recebimento na Nota Fiscal, em que o referido empenho foi anulado indevidamente e sem justificativa. Por essa razão, constatou-se a não observância da ordem cronológica de pagamentos pelo ente público, a favor da empresa, assim, elaborou-se a tabela 5, com os valores atualizados para 31/08/2021 (NAVARRO, 2017; LIMA, 2016).

Tabela 5 – Atualização do valor a receber da empresa Protomédica KM Ltda

Fornecedor	Data do pagamento	Atualizado para pagar em	Valor	Valor atualizado
Protomédica KM Ltda	25/03/2020	31/08/2021	R\$ 114.500,00	R\$ 137.644,77

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Notas: Índice de atualização: INPC – Juros 0,5 a.m – Tipos de juros: composto – Cálculo dos juros nos períodos fracionados – pro-rata dia.

Conforma a Tabela 5, o fornecedor Protomédica KM Ltda, que teve a sua nota de empenho cancelada indevidamente, por atender os requisitos da liquidação, isto é, entregue o material, com o devido atesto de servidor público, devidamente designado para promover o recebimento, após a atualização em 31/08/2021, o valor representa R\$ 137.644,77 (cento e trinta sete mil, seiscentos e quarenta quatro reais e setenta sete centavos), estando em desconformidade com as Leis nº 4.320/64 e Lei nº 8.666/93.

Ressalta-se ainda, que de acordo com o art. 62 da Lei nº 4.320/64, não existe a necessidade da emissão da Nota de Liquidação, pois a liquidação se processa com o atesto do recebimento do material ou serviço, sendo a Nota de Liquidação um aspecto formal desse processo. Passe -se a analisar a fonte de recursos 185 na tabela 6.

Fonte 185 – Transferências do SUS

F. P. Cavalcante Ltda	00000097	22/02/2020(1)	R\$ 187.500,00	21/03/2020 (2)
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	000000400	24/02/2020(2)	R\$ 118.500,00	05/03/2020 (1)
Souza Medical Ltda	00000087	25/03/2020(3)	R\$ 14.500,00	24/04/2020 (4)
Karmed Eirelli - ME	000000097	12/04/2020(4)	R\$ 12.000,00	15/04/2020 (3)
Prontomédica KM Ltda	000000078	18/04/2020(5)	R\$ 13.950,00	22/04/2020 (5)

Dados da Pesquisa (2021)

Na fonte 185, transferência do SUS, constatou-se que os pagamentos atenderam a ordem cronológica de pagamentos, em que, apesar do fornecedor Zilmar Ferreira do Brasil Ltda, ter recebido o pagamento antes do F. P Cavalcante Ltda, isso não constituiu a quebra da ordem cronológica de pagamento, pois o fornecedor recebeu o pagamento no prazo de 30 dias, assim como a inversão dos fornecedores, Souza Medical Ltda e Karmed Eirelli-ME, dado que a Lei nº 8.666/93, art. 40, inciso XIV, alínea 'a', convencionou-se o prazo padrão de 30 dias, para os processos de pagamento, a partir da apresentação da fatura.

4.7 COMENTÁRIOS SOBRE A ANÁLISE

Destaca-se que no tocante ao atendimento do art. 19 da Res. 32/2016 do TCE-RN, na observância da publicação no Portal da Transparência de lista de exigibilidades, com detalhamento do contrato, constatou-se que o município analisado, não atendeu esse requisito, pois, não existem informações no portal da transparência sobre a OCP.

Destaca-se que as legislações pertinentes aos requisitos da lista da ordem cronológica de exigibilidades, evidencia-se por o novo modelo de gestão pública, o gerencial, ser contemplado com características dos processos das empresas privadas, em que, nesse âmbito processam-se outras características, que não estão atreladas a favores políticos ou pessoais, mas, predominam a livre concorrência, pois, constata-se que os processos na administração pública estão, adequando-se ao modelo privado, características do modelo gerencial (NEVES; GUIMARÃES; JÚNIOR, 2017; DIAS; CARVALHO, 2020).

Com relação às inscrições em restos a pagar, observou-se que nas fontes de recursos analisadas, não se processaram registros nessa conta, destaca-se que um título inscrito em restos a pagar, em que a liquidação já foi processada, isto é, já ocorreu o fato gerador, entrega do material ou serviço, no exercício seguinte a mesma deve compor a ordem cronológica de pagamento na sua respectiva rubrica, constituindo uma não conformidade com a Lei nº 4320/64.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observando as informações mostradas nesse artigo, é correto afirmar que o mesmo trouxe contribuições relevantes. Para a sociedade serve como uma forma de esclarecimento de

como se procede os pagamentos das entidades públicas, tornando fácil de compreender quando um atraso for normal ou fora de conformidade com as leis vigentes.

Para os profissionais, foi mostrado o passo a passo de como funciona a ordem cronológica de pagamento, trazendo mais conhecimento ao contabilista que se interesse e procure sobre o assunto.

E as contribuições acadêmicas, com esse artigo é colocado mais um material para estudo e para futuras pesquisas ao alcance do pesquisador, tornando o arcabouço do mesmo mais robusto e explicativo.

Em vista dos argumentados apresentados, entende-se que essa pesquisa atendeu ao seu objetivo que foi de evidenciar as constatações, proveniente da análise da observância da ordem cronológica de pagamento de um município no RN, apresentando as inconsistências verificadas.

Essa pesquisa proporcionou o entendimento objetivo de como se processa o estabelecimento da ordem cronológica de exigibilidades, permitindo sanar dúvidas que pairam sobre o tema, com detalhamento de como separar por fonte de recursos, organizar nas fontes as datas das liquidações, organização da OCP, e a verificação dos pagamentos em observância estrita a OCP, entende-se essa foi a contribuição principal dessa pesquisa, pois, é tema recorrente de atuações dos órgãos de controle externo, TCE-RN e MPE-RN, por falta de entendimento de como realizar esse processo.

Os resultados evidenciaram que em apenas quatro rubricas da secretaria de saúde, onde se promoveu a análise, verificaram-se inconsistências com as legislações pertinentes a OCP, como quebra da ordem cronológica de pagamento, promovendo-se atrasos na inversão da ordem, sem apresentar justificativa, e não realizar a atualização financeira dos títulos pagos em atraso fora da OCP.

Evidenciou-se ainda o cancelamento de uma nota de empenho de uma despesa já liquidada e processada, com o devido atesto de servidor público, destacando-se irregularidade de natureza grave, o cancelamento de um empenho já liquidado, na análise apresentou os requisitos legais pertinentes a esse tema, assim como promoveu a atualização financeira do título que deveria ter sido pago. Outra constatação, refere-se a não observância do município no tocante a apresentação no portal da transparência de lista de ordem cronológica de exigibilidades por fontes de recursos, conforme res. nº 32/2016 TCE-RN.

Concluem-se as análises destacando que o município em análise está infringindo as Leis nº 4.320/64, Lei nº 8666/93, Res. 32/2016, CF/88 e outras legislações relacionadas, que essa análise sirva de modelo e orientação para os gestores públicos adotarem em suas administrações para constituir os processos administrativos no aspecto da legalidade.

Como sugestão para melhorias para o atendimento desses requisitos, propõem-se que as controladorias municipais criem normas de controle interno, para verificar o atendimento da OCP quando da realização de pagamentos das despesas públicas, para se evitar inconsistências com Lei.

Com relação a estudos anteriores relacionados com o tema, constatou-se a existência diminuta dos mesmos, mas nos localizados nesta pesquisa destacam-se os seguintes pontos; em estudo realizado por Leonilli e De Oliveira (2014), n município de Marília-SP, onde se evidenciaram vários pagamentos realizados fora da OCP, corroborando com os resultados obtidos nesse estudo, onde o mesmo ainda destaca relação nominal dos fornecedores privilegiados, destacando que esse procedimento é proveniente de motivos políticos e atendimento pessoais do gestor público.

Já em pesquisa realizada por Ferreira (2020), em dissertação de mestrado, evidenciou a falta de segurança jurídica para o particular com créditos para receber do setor público, fazendo um litigante na busca de receber os créditos que tem por direito, nessa pesquisa destaca-se que

o fornecedor que teve a sua nota de empenho cancelada, com liquidação processada, deve ser seguido o caminho citado por Ferreira e tornado-se um litigante na esfera pública.

Por último no relatório de auditoria apresentado pelo Tribunal de Contas do DF em 2016, evidenciou-se a falta de instrumentos legais para o cumprimento da OCP, conforme o art. 5º da LCA, por não se entender qual seria o momento oportuno da exigência de o crédito fazer parte da OCP, no tocante a esse aspecto a Res. nº 32/2016 do TCE-RN, evidencia que esse fato ocorre por ocasião da liquidação da despesa, quando o material ou serviço é efetivado, o relatório ainda destacou a falta de transparência desse ente público na apresentação para os credores e sociedade da OCP, corrobora com esse pesquisa, na relação de não haver publicação no portal da OCP.

Como apontamentos para pesquisas futuras sobre o tema, encaminha-se para que sejam realizadas comparações com outros municípios para se verificar se essas constatações são generalizadas em outros municípes.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA BRASIL. **Nova Lei de Licitações é sancionada com vetos. (2021)**. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/tags/lei-de-licitacoes> Acesso em: 7 mai. 2021.

ALBULESCU, C. T. Do COVID-19 and crude oil prices drive the US economic policy uncertainty? **Working Papers hal-02509450**, HAL. 2020. Disponível em: <https://ideas.repec.org/p/arx/papers/2003.07591.html.pdf> . Acesso em: 4 mar. 2021.

ALMEIDA, A. M. de.; PEREIRA, A. T. Nova lei de licitações: comparação entre o PL 1.292/95 e o sistema licitatório vigente – possibilidades e limitações. **Anuário Pesquisa E Extensão Unoesc São Miguel Do Oeste**, Joaçaba, v.5, n. 1, 2020. Disponível em: <https://portalperiodicos.unoesc.edu.br/apeusmo/article/view/26755> Acesso em; 11 ago 2021.

ANDRADE, G.; SOARES, F. I. L.; SILVA, A. W. P.; OLIVEIRA, B. N. F.; SILVA, G. V. Lei de responsabilidade fiscal: limite de despesas com pessoal nos municípios que compõem a chapada do Apodi. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, Nova Mutum, v. 8, n. 15, p. 55-71, 2019. Disponível em: <https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/2933/3179> Acesso em; 12 abr. 2021.

ARAÚJO, A. K.; COSTA, L. D. F. A importância estratégica do empenho, liquidação e pagamento para a organização do setor público. **EmpíricaBR. Revista Brasileira de Gestão, Negócio e Tecnologia da Informação**, Natal, v. 1, n. 1, p. 148–166, 2019. <https://doi.org/10.15628/empiricabr.2018.7548>

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2011.

BATAGLIA, M. B.; FARRANHA, A. C. Corrupção, transparência e CGU: analisando o contexto para a implementação do direito de acesso à informação. 2020. **Revista NAU Social**, [S.L], v. 10, n. 19, p. 23-50. Disponível em: <https://portalseer.ufba.br/index.php/nausocial/article/view/33923/19659> Acesso em: 28 mar. 2021.

BERLT, C.; BENDER FILHO, R.; TRISTÃO, P. A. Gastos públicos: análise da aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Constituição Federal no COREDE Alto Jacuí. **Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria**, Santa Maria, v. 10, n. 1, p. 85-100, 2017. <https://doi.org/10.5902/1983465910409>

BORGES, W. G.; LEROY, R. S. D.; CARVALHO, L. F.; LIMA, N. C.; OLIVEIRA, J. M. Implicações da Inteligência Artificial na Auditoria Interna no Brasil: Análise sob a Percepção de Profissionais. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 1, p. 23-40, 2020. https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.25284

BRASIL. **Lei 4.320/64**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm Acesso em: 27 mar 2021.

BRASIL. **Decreto Lei 201, de 27 de fevereiro de 1967**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-201-27-fevereiro-1967-376049-norma-pe.html> Acesso em: 21 jul 2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 3 maio 2021.

BRASIL. **Lei 8.666/1993**. Lei de Contratos Administrativos. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666compilado.htm Acesso em: 27 mar 2021.

BRASIL. **Lei 14.133/2021**. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2019-2022/2021/lei/L14133.htm Acesso em: 4 maio 2021.

BRASIL. **Regime Diferenciado de licitações públicas**. (2020). Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-n-14.065-de-30-de-setembro-de-2020-28052995> Acesso em: 21 abr. 2021.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público - RSP**, Brasília, ano 47, v. 120, n. 1, p. 7 - 40, 1996. <https://doi.org/10.21874/rsp.v47i1.702>

CAVALHEIRO, J. B.; FLORES, P. C. **A organização do sistema de controle interno municipal**. Conselho Regional de Contabilidade. Rio Grande do Sul, 2007. Disponível em: http://www.imperatore.com.br/Artigos_Controladoria/ORGANIZACAO.pdf Acesso em: 14 ago 2021.

CHAVES, T. S. S.; BELLEI N. SARS-CoV-2, o novo Coronavírus: uma reflexão sobre a Saúde Única (One Health) e a importância da medicina de viagem na emergência de novos patógenos. 2020. **Revista de Medicina**, [S.l.], n.99, v. 1, <http://dx.doi.org/10.11606/issn.1679-9836.v99i1pi-iv>

DIAS, L. D. Projeto da Nova lei de licitações: uma análise dos principais avanços e críticas. **Revista Vertentes do Direito**, Juiz de Fora, v. 7, n. 2, 2020. <https://doi.org/10.20873/uft.2359-0106.2020.v7n2.p50%20-%2080>

DIAS, C. M.; CARVALHO, L. C de. O papel da administração pública na efetivação dos direitos humanos pelas empresas. **Revista de Direitos Fundamentais das relações de trabalho**. V.6, n.2, p. 55-75, 2020. Disponível em: <file:///C:/Users/slpsc/Documents/PIM%20->

[%202017.2/Jose%20Sueldo%20C%C3%A2mara%20Ferreira/Heitor/7220-20700-1-PB.pdf](#)
Acesso em: 11 ago 2021.

FERREIRA, A. **A inadimplência pública nas compras governamentais e a efetividade dos instrumentos legais de cobrança à disposição do contratado.** Dissertação de mestrado, Fundação Getúlio Vargas (FVG), f. 93. São Paulo, 2020. Disponível em: <file:///C:/Users/slpvc/Music/Orienta%C3%A7%C3%B5es/orienta%C3%A7%C3%B5es%20ativas/Alycia/anteriores/5.pdf> Acesso em: 3 set 2021.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GUARIDO, F. A. A.; GUARIDO FILHO, E. R.; EBERLE, V. Pregão Eletrônico como Mito Racional: Análise dos Processos Licitatórios do Banco do Brasil. **Revista Desenvolvimento em Questão**, v.15, n 41, p.233–274, 2017. <https://doi.org/10.21527/2237-6453.2017.41.233-274>

JUSTEN FILHO, M. Comentários à lei de licitações e contratos administrativos. São Paulo: 17ª edição, editora Thomson Reuters, **Revista dos Tribunais**, 2016.

LEONELLI, A. R.; DE OLIVEIRA, M. F. **Licitação e Inversões na ordem cronológica de Pagamentos da cidade de Marília entre 2010 e 2011.** Transparência e Controle Social. Org.: De Oliveira, M. F; GERALDELLO, C. S. 1. Ed, São Paulo: Cultura Acadêmica, 2014. Disponível em: <file:///C:/Users/slpvc/Music/Orienta%C3%A7%C3%B5es/orienta%C3%A7%C3%B5es%20ativas/Alycia/anteriores/3%20capitulo%204.pdf> Acesso em: 5 set 2021.

LIMA, F. C. F. de. **O papel do fiscal no âmbito do contrato administrativo.** Novembro de 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/imprimir/54094/o-papel-do-fiscal-no-ambito-do-contrato-administrativo>. Acesso em: 12 mar 2021.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARX, C. A. **A CGU e a dualidade do papel do Controle Interno no Brasil.** São Paulo: 2015. Dissertação (Mestre em Gestão e Políticas Públicas) - Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo: 2015. Disponível em: http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/14107/TF_MPGPP_VF.pdf?se Acesso em: 12 abr. 2021.

NAVARRO, A. S. A quebra da ordem cronológica de pagamentos em acordos judiciais efetuados pelo poder público. **Mestrado Profissional.** Fundação Getúlio Vargas, 2017. Disponível em: https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/andre_santana_navarro.pdf Acesso em: 21 ab. 2021.

NEVES, G.; GUIMARÃES, A.; JUNIOR, A.; **As bases para um novo modelo de administração pública orientada para resultados:** evolução dos paradigmas, novos princípios e dimensões operacionais de funcionamento. Brasília, 2017. Disponível em: http://consad.org.br/wp-content/uploads/2017/05/Painel-15_01.pdf Acessos em; 9 maio 2021.

NEVES, T. R. L.; GASPARETTO, V. Controle e monitoramento de contratos terceirizados no setor público: a perspectiva de gestores e fiscais de contratos de um órgão público federal. **Revista Brasileira de Administração Científica**, Aracajú, v. 11, n. 1, p. 111-126, 2020. <https://doi.org/10.6008/CBPC2179-684X.2020.001.0009>

PANIS, A. da C. **Inovação em compras públicas**: estudo de caso do robô Alice da Controladoria Geral da União (CGU) Universidade de Brasília, Dissertação de Mestrado, 116f. 2020. Disponível em: <https://repositorio.unb.br/handle/10482/38639> Acesso em: 22 abr. 2021.

SALM, J. F.; MENEGASSO, M. E. Os modelos de Administração Pública como estratégias complementares para a coprodução do bem público. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, v. 11, n. 25, p. 97-96, set./dez., 2009. <https://doi.org/10.5007/2175-8077.2009v11n25p83>

SILVA, T. A. da. **Conceitos e Evolução da Administração Pública**: O Desenvolvimento do Papel Administrativo. Territórios, Redes e Desenvolvimento Regional: Perspectivas e Desafios Santa Cruz do Sul, RS, Brasil, 13 a 15 de setembro de 2017. Disponível em: <https://online.unisc.br/acadnet/anais/index.php/sidr/article/viewFile/16678/4429> Acesso em: 8 mai. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL (TC-DF). **Relatório de Auditoria**. Cumprimento da Ordem Cronológica de Pagamentos exigida pelo art. 5º da Lei de Licitações. Processo TC-DF nº 1691/15, Brasília, 2016. Disponível em: <file:///C:/Users/slpsc/Music/Orienta%C3%A7%C3%B5es/orienta%C3%A7%C3%B5es%20ativas/Alycia/anteriores/ordemCronologicaDePagamentos.pdf> Acesso em: 5 set 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE. TCE-RN. **determina que Estado e Municípios realizem pagamento de bens e serviços por ordem cronológica**, 2016. Disponível em: <http://www.tce.rn.gov.br/Noticias/NoticiaDetalhada/3330>. Acesso em: 7 mai. 2021.

ZUCOLOTTI, R.; ROCHA, D. G da; ZUZART, J. A. da S. O que o regime contábil de competência revela sobre os patrimônios dos governos. **Revista Brasileira de Contabilidade**, [s.l], n. 228, p. 15-27, 2017. Disponível em: <http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/issue/view/140> Acesso em: 23 abr. 2021.