

# INSTRUMENTOS DE PLANIFICACIÓN PRESUPUESTARIA: POTENCIALIDADES Y DEBILIDADES EN EL PROCESO

## *BUDGETARY PLANNING INSTRUMENTS: POTENTIALITIES AND WEAKNESSES IN THE PROCESS*

Walmer Faroni<sup>1</sup>, Monique da Silva Santana<sup>2</sup>  
y Jander Angelo Diogo Ferreira<sup>3</sup>

Universidade Federal de Viçosa, Estado de Minas Gerais (Brasil)<sup>4</sup>

### **Resumen**

En Brasil, el presupuesto público está previsto constitucionalmente y su finalidad es determinar las acciones que deben ser realizadas por el gobierno. Tal y como dispone la Constitución Federal Brasileña de 1988 el proceso presupuestario se lleva a cabo básicamente mediante tres instrumentos: el Plan Plurianual, la Ley de Directrices Presupuestarias y la Ley de Presupuesto Anual. Nuestro objetivo es presentar en este estudio el proceso de planificación del presupuesto de Brasil, a través de una revisión de los textos publicados. Se ha constatado que a pesar de la planificación y gestión propuesta, los instrumentos a veces no cumplen con la finalidad para la que fueron creados, y hay varios desajustes durante todo el proceso. Se llega a la conclusión de que los instrumentos no están siendo utilizados de una manera clara y eficaz. De manera que solo cuando estos serán realmente vistos y respetados como verdaderas herramientas de planificación y de elaboración presupuestaria es cuando los gobernantes y los legisladores podrán promover una mayor calidad y transparencia de la gestión.

**Palabras clave:** *Administración Pública, Presupuesto Público, Plan Plurianual, Ley de Directrices Presupuestarias, Ley de Presupuesto Anual.*

### **Abstract**

In Brazil, the public budget is constitutionally proportioned and its purpose is to determine the actions to be taken by the government. As provided for in the Brazilian Constitution of 1988, the budget process is basically carried out through three instruments: the Multi-Year Plan, the Budget Guidelines Law and the Annual Budget Law. Our aim is to present in this study the budget planning process in Brazil, through a review of published literature. It was noted that despite the wish of planning and management, the instruments sometimes do not fulfil their real purpose, and there are several mismatches during the budget process. It was concluded that the instruments are not being used in a clear and effective way. Therefore, only when they will be seen and respected as tools of planning and budgeting it is possible for governors and legislators to promote greater quality and transparency of management.

**Keywords:** *Public Administration, Public Budget, Multiannual Plan, Budget Guidelines Act, Annual Budget Law.*

<sup>1</sup> walmerfaroni@gmail.com

<sup>2</sup> monique.santana@ufv.br

<sup>3</sup> jander.ferreira@ufv.br

<sup>4</sup> Agradecemos el apoyo financiero del Programa de Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal Nível Superior (CAPES).

## INTRODUCCIÓN

La Constitución Federal de 1988 (CF/1988) es el punto de referencia de la descentralización fiscal en Brasil. Gracias a ella, los estados y municipios, que habían estado reclamando la descentralización de los ingresos públicos, ganaron mayor autonomía política, administrativa y financiera. Este cambio favoreció principalmente a los municipios, que han sido reconocidos en igualdad de condiciones a los estados. Sin embargo, la descentralización de la responsabilidad en la gestión de los servicios públicos no ha ido acompañada de la descentralización de los ingresos y, como consecuencia, las entidades locales no han sido capaces de satisfacer sus necesidades y de cumplir con sus obligaciones con sus propios recursos. Desequilibrios fiscales, mayores gastos que ingresos y endeudamiento público se han convertido en una parte habitual del proceso administrativo.

En este contexto de desequilibrios fiscales y de más gastos que ingresos, se aprobó la Ley Complementaria Nº 101, de 4 de mayo de 2000, más conocida como Ley de Responsabilidad Fiscal (LRF), que introducía una manera de asegurar una gestión fiscal más responsable, estableciendo normas y parámetros tanto para el control de la recaudación como para los gastos gubernamentales, a fin de garantizar la "salud" financiera de las entidades públicas. La LRF también instituyó mecanismos para controlar el creciente déficit público y el endeudamiento, mejorando la transparencia de la gestión de los recursos públicos y facilitando el acceso a la información por parte la sociedad en lo relativo a la gestión de los gobernantes, entre otras acciones (Giuberti 2005, Sodré 2002). Sin embargo, la LRF no solo se limita a la imposición del límite del gasto y del endeudamiento sino que también cubre todo el proceso presupuestario al establecer directrices para la correcta elaboración, ejecución y evaluación.

Según Cristóvão (2010) el presupuesto público es posiblemente la herramienta más antigua de gestión de la administración pública y tiene una gran importancia para la promoción de una gestión responsable, correspondiéndole la previsión de los ingresos y los gastos del gobierno. Dicho presupuesto en Brasil viene previsto por la Constitución y regulado jurídicamente pero, además, tiene como propósito determinar las acciones que deben ser tomadas por el poder público, buscando las alternativas prioritarias que resulten compatibles con los medios disponibles (Pagliarussi, Nossa y Lopes 2005).

Gracias a la Constitución Federal de 1988 el presupuesto público brasileño se nutrió de innovaciones estructurales en el proceso de elaboración del mismo. Así, debido a la complejidad de su elaboración, ya que involucra a diversos actores e intereses, pas  a ser realizado básicamente por tres instrumentos principales: el Plan Plurianual (PPA), la Ley de Directrices Presupuestarias (LDP) y la Ley de Presupuesto Anual (LPA).

El PPA es un plan operacional a medio plazo, diseñado para un periodo de cuatro años, en el que se definen los objetivos y prioridades de la administración pública por regiones y programas que viabilizar n directrices estratégicas. La LDP es la conexión entre el PPA y los planes operacionales a corto plazo, concretados en la LPA. O sea, la LDP tiene como función establecer las prioridades para el ejercicio financiero de acuerdo con los programas establecidos en el PPA. Por último, la LPA presenta el conjunto de acciones elegidas que dirigirán los programas de un determinado ejercicio financiero (Varela y Martins 2005).

De este modo, un proceso presupuestario, siempre que está bien hecho, facilita la transparencia, permite establecer objetivos y estrategias, así como la identificación de riesgos en las finanzas públicas. Por otra parte, posibilita la adopción de las mejores prácticas de valoración, seguimiento e implementación de políticas públicas (Secretaria do Tesouro Nacional 2015). Por lo tanto, se puede inferir que una gestión responsable está directamente relacionada con la elaboración y ejecución de la propuesta presupuestaria que, por tanto, puede ser considerada como una herramienta fundamental para el ejercicio de la gestión gubernamental a favor de la provisión de bienes públicos necesarios para la población con calidad y eficiencia, así como para el desarrollo local.

Para Birck, Shikida y Schallenberger (2004) la LRF refuerza este punto de vista, ya que se caracteriza por ser un código de conducta impuesto a los funcionarios públicos, cuyo objetivo es mejorar la gestión de las cuentas públicas, vinculando al administrador público con los objetivos presupuestarios. Y, por consiguiente, se convierte en una importante herramienta de ayuda y transparencia en la gestión pública.

Así pues, este artículo tiene como objetivo presentar los principales instrumentos que componen el ciclo de la planificación presupuestaria en Brasil, con el objetivo de resaltar las potencialidades y debilidades en el proceso, debilidades que a veces están relacionadas con una mala gestión o con procedimientos excesivamente burocráticos. La investigación se ha llevado a cabo a través de un análisis de textos ya publicados en relación al tema objeto de estudio. Es de destacar que la misma no pretende agotar toda la literatura relacionada a este tema. Para el desarrollo de la investigación se llevó a cabo una selección de la bibliografía que incluye tanto artículos científicos como tesis, tesis y otros documentos publicados en revistas que abordan la cuestión analizada.

El procedimiento de recogida de datos consistió en el examen de los documentos encontrados, y selección de los que tenían como objeto de estudio cualquiera de las herramientas de planificación mencionadas anteriormente. Buscando, de este modo, identificar testimonios de la eficacia de estos instrumentos, ya que son esenciales para el ejercicio de una gestión responsable.

Además de este apartado introductorio, el artículo está compuesto por otros cinco apartados. El siguiente apartado presenta el sistema presupuestario brasileño. A continuación, se exponen las partes del presupuesto y, posteriormente, el ciclo presupuestario. Seguidamente, se presenta el análisis y discusión de la funcionalidad de los instrumentos, destacando las potencialidades y debilidades encontradas en el proceso presupuestario. Por último, se exponen las consideraciones finales.

## **EL SISTEMA PRESUPUESTARIO DE BRASIL**

El presupuesto público es el acto que emana del Poder Ejecutivo que prevé, para un periodo de tiempo, la ejecución de los gastos destinados al funcionamiento de los servicios públicos, así como los ingresos esperados por la ley. Todo ello debidamente autorizado por el Poder Legislativo (Mello *et al.* 2007).

Este instrumento permite que el gobierno estime los ingresos que va a recaudar y fije los gastos que pretende realizar durante un año determinado. El presupuesto es un instrumento de planificación, mediante el cual se analizan y clasifican, en función de la prioridad y desde un punto de vista económico, las políticas sectoriales integradas en el plan de acción del gobierno. En Brasil, teniendo en cuenta los aspectos históricos, el presupuesto público puede ser entendido a partir del análisis de tres etapas que resultan de un proceso evolutivo, que son: el presupuesto tradicional, el presupuesto por resultados y el presupuesto por programas.

El presupuesto tradicional surgió como un instrumento de control jurídico-político del Parlamento sobre el Poder Ejecutivo. Se caracterizaba principalmente por ser un medio de autorización de gastos de las entidades jurídicamente reguladas, toda vez que la clasificación presupuestaria empleada era únicamente por unidad administrativa y por objeto de generación de gasto. En esta etapa no se primaba un programa de trabajo para lograr objetivos, tenía carácter incrementalista, de manera que el presupuesto se elaboraba en base a lo que los órganos gastaban en el ejercicio anterior, sin perspectiva de planificación, al no considerar lo que cada organismo del sector público pretendía realizar (Nascimento 2003).

En segundo lugar, el presupuesto por resultados tiene en cuenta los fines y objetivos a que irán destinados los gastos, presentando los costes de los programas para lograr dichos objetivos. Este modelo presupuestario se considera el origen del presupuesto por programas, pero no contemplaba una vinculación con el sistema de planificación.

En el presupuesto por programas, como última etapa, se presentan los propósitos, objetivos y metas para cuya ejecución la administración pública requerirá disponer de recursos. En esta etapa se identifican los costes de los programas propuestos para alcanzar los objetivos, los datos cuantitativos que miden los logros y el trabajo realizado dentro de cada programa (Nascimento 2003).

De acuerdo con Schick (1966), citado por Core (2001), todo sistema presupuestario, incluso el más rudimentario, comprende las funciones de planificación, gestión y control. En el desarrollo de los sistemas presupuestarios, estas funciones rara vez reciben la misma atención. En la práctica, la planificación, gestión y control han tendido a ser procesos competitivos en el presupuesto, sin que se pueda deducir una clara división de funciones entre los diversos participantes.

También según Core (2001), el control se preocupa del cumplimiento de los techos presupuestarios o del establecimiento de límites para las unidades presupuestarias en lo relativo a los tipos de gastos, y las clasificaciones de gastos se estructuran en base a elementos pormenorizados de objeto de gastos. En cuanto a la gestión hay una mayor preocupación por el trabajo a realizar y los logros que deben alcanzarse. La orientación a la planificación marcará la llegada del presupuesto por programas, basado en las formas alternativas de consecución de los objetivos propuestos y la medición de los productos para propiciar la eficacia en el logro de estos objetivos.

A partir de la Constitución Federal de 1998, el Sistema Presupuestario Brasileño ha pasado a estar configurado por tres instrumentos básicos de planificación presupuestaria —el Plan Plurianual, la Ley de Directrices Presupuestarias y la Ley de Presupuesto Anual— que se integran en el proceso presupuestario de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, en las tres esferas de gobierno (federal, estatal y municipal).

La Carta Magna de 1988 recuperó la figura de la planificación en la Administración Pública brasileña, con la integración entre el plan y el presupuesto a través de la creación del Plan Plurianual y la Ley de Directrices Presupuestarias. Tanto el PPA, como la LDP, son innovaciones de la CF/1988. Los proyectos de ley de cada uno de estos instrumentos deben ser preparados por el Poder Ejecutivo y luego sometidos a la aprobación del Poder Legislativo, siendo posteriormente enviados para su aprobación presidencial (Redivo, 2010). Además de la CF/1988, existen otros instrumentos que regulan el proceso presupuestario, entre ellos, la Ley Nº 4.320 de 1964, que describe en su artículo 2º que

"La Ley de Presupuesto contendrá un desglose de los ingresos y gastos con el fin de poner de relieve la política económica, financiera y el programa de trabajo del gobierno, de acuerdo con los principios de unidad, universalidad y anualidad".

Este artículo nos explica que todos los ingresos previstos y gastos establecidos para cada ejercicio financiero deben integrarse en un único documento legal para cada nivel federativo, es decir, el elemento presupuestario en cuestión.

El presupuesto público se presenta como un instrumento de múltiples funciones. Además de la dimensión política, se compone de los aspectos jurídicos, económicos, de gestión y de planificación. Según Redivo (2010) la dimensión jurídica se justifica en el hecho de que, en Brasil, el presupuesto público se reviste de formalidades legales, establecidas por la actual Constitución y otras leyes. En cambio, la dimensión económica se refiere a la política fiscal de los gobiernos, que se ve reflejada en las decisiones presupuestarias y los efectos sobre la economía. La dimensión de la gestión está relacionada con la administración y el control de los recursos, que abarca también la valoración del desempeño. Por último, la dimensión de la planificación incluye la idea de que el presupuesto debe reflejar las políticas públicas para un espacio temporal, no solo a corto plazo sino también a largo plazo.

Los principales objetivos del sistema de presupuesto están relacionados con la compatibilidad entre la planificación y la ejecución, la promoción del control de las acciones del gobierno, la mejora en la

programación financiera y presupuestaria y la posibilidad de crear las condiciones para que la planificación sea efectivamente implementada (Ribeiro 2003).

De acuerdo con Giacomoni (2010) el documento del presupuesto es la expresión más clara de lo que se puede denominar sistema presupuestario. Al contrario de lo que ocurría anteriormente, hoy el presupuesto debe ser visto como elemento que forma parte de un sistema más amplio, compuesto por planes y programas de donde van a salir las definiciones y elementos que permitirán la propia elaboración presupuestaria.

## **LOS INSTRUMENTOS DE PLANIFICACIÓN PRESUPUESTARIA**

### **El Plan Plurianual**

El Plan Plurianual (PPA) es un plan a medio plazo creado con la Constitución Federal de 1988. Se trata de una Ley aprobada a iniciativa del Poder Ejecutivo y, tal y como establece el art. 165. 1 de la CF/1988, fija

"de forma regionalizada, las directrices, objetivos y metas de la administración pública federal para los gastos de capital y otros que se deriven y para aquellos relativos a los programas de duración continuada".

La CF/1988 atribuyó también un papel central al PPA, puesto que los planes y programas nacionales, regionales y sectoriales deben de ser elaborados de acuerdo con sus disposiciones y examinados por el Congreso Nacional, de lo contrario no podrían ser aprobados. Es de destacar que las disposiciones de la Ley de Directrices Presupuestarias (LDP) y de la Ley de Presupuesto Anual (LPA) también deben ser compatibles con el PPA. En palabras de Giacomoni (2010), el Plan Plurianual (PPA) sintetiza los esfuerzos de planificación de toda la administración pública, orienta el desarrollo de los otros planes y programas de gobierno, así como de su propio presupuesto anual. De esta forma, se resalta que la LDO y la LOA también deben tener sus dispositivos compatibles con el PPA.

A través del PPA, la intención de la Constitución fue establecer un proceso para la planificación de varios años que orientara las políticas públicas, así como fijar las prioridades de inversión y los principales programas de gobierno. Desde entonces, el PPA es responsable de presentar metas cualitativas y cuantitativas, como por ejemplo, cuáles serán los programas de asistencia social prioritarios, cuál será el público al que se dirigen estos programas, qué carreteras y cuántos kilómetros se construirán al año, entre otras acciones (Mendes 2009).

Según Zucatto *et al.* (2009) incluso antes de que el PPA fuera obligatorio, algunos gobiernos ya lo adoptaban. A modo de ejemplo, este autor cita al gobierno del presidente Juscelino Kubitschek, que llevó a cabo un Plan de Metas que tenía por objeto consolidar la industrialización del sudeste y la creación de la *Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste* (SUDENE) para desarrollar la región noreste del país.

También de acuerdo con Zucatto *et al.* (2009), el PPA obliga al gobierno a planificar todas sus acciones y su presupuesto para el periodo de cuatro años, no pudiendo vulnerar las directrices contenidas en el mismo, por lo que las inversiones en programas estratégicos estarán condicionadas a lo descrito en el plan. Conforme indica el apartado 1º del artículo 167 de la Constitución Federal de 1988,

"ninguna inversión cuya ejecución vaya más allá de un ejercicio financiero podrá ser iniciada sin la previa inclusión en el plan plurianual, o sin una ley que autorice dicha inclusión, bajo pena de incurrir en responsabilidad".

Paulo (2010) destaca que el PPA fue diseñado con el propósito de convertirse en una herramienta de planificación estratégica, en la medida en que establece el compromiso político más allá del mandato

presidencial, además de ser también un instrumento de gestión estratégica, que pasa por la evaluación de su cumplimiento por parte de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

El PPA tiene una duración de cuatro años y establece objetivos y metas, al tiempo que se extiende a tres niveles de gobierno: federal, estatal y municipal. Se elabora durante el primer año del mandato presidencial, entrando en vigor en el segundo año de dicho mandato, hasta el primer ejercicio del siguiente mandato presidencial. Esta estructura es estratégica y tiene la finalidad de garantizar la continuidad de las acciones a la hora del cambio de mandato.

### **La Ley de Directrices Presupuestarias**

La Ley de Directrices Presupuestarias (LDP) tiene por objeto establecer las prioridades para el año siguiente a partir de los programas establecidos por el PPA. También le corresponde fijar las metas fiscales para el gobierno federal, así como la regulación de la preparación y ejecución del presupuesto anual, incluyendo el presupuesto fiscal, el presupuesto de inversión de las empresas públicas y el presupuesto de la seguridad social, con el fin de adaptarlo a las directrices, objetivos y metas de la acción de gobierno, tal como se establece en el PPA (Pagliarussi y Lopes 2006, Kohama 2009, Secretaria do Tesouro Nacional 2015).

La LDP se elabora anualmente y tiene su origen en el Poder Ejecutivo, que pasa a ser el responsable de enviar el Proyecto de Ley de Directrices Presupuestarias (PLDP) al Poder Legislativo. Tras su aprobación se convierte en orientadora de la elaboración de la LPA (Cristóvão 2010).

En virtud del artículo 165.2 de la Constitución de 1988 la LDP comprende:

"[...] Los objetivos y las prioridades del gobierno federal, incluyendo los gastos de capital para el ejercicio financiero siguiente, guiará la elaboración de la ley de presupuesto anual, especificará los cambios en la legislación tributaria y establecerá la política de inversión de las agencias oficiales financieras de fomento".

A su vez, es una función de la LDP desplegar año tras año los objetivos fijados en el PPA, de acuerdo con la realidad fiscal del gobierno, estableciendo las prioridades para el presupuesto del año siguiente sobre la base de los recursos financieros gubernamentales (Mendes 2009). Gracias a la Ley de Responsabilidad Fiscal (LRF), la LDP amplió sus propósitos más allá de los ya establecidos por la Constitución Federal de 1988, incluyéndose la necesidad de señalar, a través de indicadores, la actuación de los gobiernos en relación con la política económica (Zucatto *et al.* 2009).

De acuerdo con el artículo 4.1 de la LRF, el Proyecto de Ley de Directrices Presupuestarias se acompañará de un Anexo de Metas Fiscales, donde se establecerán los objetivos anuales relativos a ingresos, gastos, resultado nominal y primario, y la cantidad de la deuda pública. También se incorporará un Anexo de Riesgos Fiscales, donde serán evaluados los pasivos contingentes y otros riesgos que puedan afectar a las cuentas públicas, constatando las medidas que deben tomarse en caso de materialización de dichos riesgos.

La LDP representa una innovación eficaz en el sistema presupuestario brasileño, pues colabora a hacer el proceso presupuestario más transparente y, especialmente, contribuye a expandir la participación del Poder Legislativo en la regulación de las finanzas públicas del país (Giacomoni 2010). De acuerdo a las Actas de las Disposiciones Constitucionales Transitorias (ADCT), el proyecto de ley debe ser remitido al Legislativo ocho meses y medio antes de que finalice el ejercicio financiero y debe ser devuelto posteriormente al ejecutivo antes del cierre de la primera sesión legislativa.

## Ley de Presupuesto Anual

La Ley de Presupuesto Anual (LPA) se elabora de acuerdo con las directrices y prioridades establecidas en la LDP, según los parámetros y límites establecidos por la LRF. A través de la LPA se estiman los ingresos y se fijan los gastos que la Administración Pública federal estará autorizada a realizar en un determinado ejercicio financiero (Secretaria do Tesoro Nacional 2015). La LPA es una norma que faculta pero no prescribe, de manera que el gestor de cada presupuesto es libre de realizar o no los gastos contenidos en el mismo (Andrade *et al.* 2005). Para Mendes (2009) la LPA debe ser entendida como la aplicación práctica de las prioridades establecidas en la LDP. Y, al igual que ocurre con el PPA y la LDP, las prioridades se contrastan con la realidad fiscal, ya que la ejecución de los proyectos se lleva a cabo según la disponibilidad real de recursos en las arcas públicas.

El artículo 165.5 de la Constitución Federal de 1988 indica que la LPA se desarrolla mediante tres presupuestos, que son: el presupuesto fiscal referente a los Poderes de la Unión, sus fondos, órganos y entidades de la administración directa e indirecta, incluyendo las fundaciones instituidas y mantenidas por el Poder Público; el presupuesto de inversión de las empresas en las que la Unión, directa o indirectamente, posea la mayoría del capital social con derecho a voto; y el presupuesto de la seguridad social, que abarca todos los organismos y entidades vinculadas al mismo, la administración directa o indirecta, así como los fondos y fundaciones instituidos y mantenidos por el Poder Público. Kohama (2009) señala que la LPA se elabora con el fin de viabilizar la realización de las actividades programadas por el PPA y posibilitar su implementación, conforme a las prioridades establecidas en el presupuesto, buscando de este modo la mejor atención y el bienestar de la comunidad.

El presupuesto anual es un instrumento a corto plazo, cuyo objetivo es poner en práctica los programas sectoriales y regionales a medio plazo, a partir de los plazos establecidos por los planes nacionales. Estos, a su vez, poseen las metas y objetivos, los proyectos estratégicos y las políticas básicas, estableciéndose así una integración entre planificación y presupuesto (Giacomoni 2010). El plazo del que dispone el Presidente de la República para enviar el Proyecto de Ley de Presupuesto Anual al Congreso Nacional es de cuatro meses antes del cierre de cada ejercicio financiero. Su devolución al Ejecutivo debe producirse antes de que finalice la segunda sesión legislativa del año de su preparación.

## EL CICLO PRESUPUESTARIO

En Brasil el ciclo presupuestario está formado por leyes y, por lo tanto, sujeto a la aprobación de los parlamentarios en relación a lo propuesto por el Poder Ejecutivo. Cabe señalar que el Poder Legislativo lo componen legisladores de los más variados partidos y corrientes políticas e ideológicas, que a veces difieren del gobierno (Corrêa 2007). Conforme a Sousa (2008), el proceso presupuestario engloba etapas de elaboración técnica y de negociación política de todo el presupuesto en sí, principalmente lo relacionado a sus programas de gastos. Es en el ciclo presupuestario que se produce el proceso continuo según el cual los gastos destinados a proyectos y programas gubernamentales se proponen, se aprueban y, finalmente, se ejecutan.

El ciclo presupuestario, de acuerdo con Orin Cope (citado por Sanches 1993), puede definirse "como una serie de pasos que se repiten a intervalos preestablecidos, según los cuales se preparan los presupuestos sucesivos, se votan, se ejecutan, los resultados son evaluados y las cuentas aprobadas". Son, pues, un conjunto de procesos que deben ser renovados en cada ciclo. Del mismo modo, Nascimento (2003) establece el ciclo presupuestario como un proceso continuo y simultáneo en el que se elabora, aprueba, ejecuta, supervisa y evalúa la programación de los gastos del sector público en los aspectos físicos y financieros. Por lo tanto, el ciclo del presupuesto se refiere al periodo de tiempo en el que las actividades típicas de presupuesto se procesan desde su etapa inicial hasta el último momento.



El ciclo presupuestario comprende varias etapas, pero pueden resumirse en cuatro, extrapolando el propio ejercicio financiero que, de acuerdo con la ley número 4.320/1964, en su artículo 34, empieza el 1 de enero y se cierra el 31 de diciembre, coincidiendo con el año natural. Sin embargo, en palabras de Giacomani (2010), el ciclo presupuestario empieza antes del inicio del ejercicio financiero, debido a que el periodo de la Constitución Federal prevé enviar el proyecto de ley de presupuesto al Congreso Nacional, y termina después del cierre, puesto que la evaluación solo puede hacerse después de la ejecución del presupuesto.

El proceso del presupuesto comprende las etapas de preparación y ejecución de las leyes presupuestarias: Plan Plurianual (PPA), Ley de Directrices Presupuestarias (LDP) y Ley de Presupuesto Anual (LPA). Estableciendo una estructura jerárquica entre los tres principales instrumentos presupuestarios, el PPA es el componente de nivel más alto. La LDP debe poner de relieve los principales objetivos del PPA y establecer las directrices para la preparación de la LPA. Cada una de estas leyes tiene trámites propios para su elaboración, aprobación y aplicación por parte de los Poderes Legislativo y Ejecutivo. Para Sousa (2008), el llegar a comprender estos trámites es el primer paso para la participación de la sociedad en la toma de decisiones, fortaleciendo así el ejercicio del control social en el uso de los recursos públicos.

Giacomani (2010) considera que con la nueva Constitución se permitió un progreso considerable en la estructura institucional que organiza el proceso presupuestario brasileño y trajo cambios significativos en términos de democracia y de rendición de cuentas. No solo introdujo el proceso de planificación en el ciclo presupuestario, medida técnicamente importante, sino que también fortaleció el poder de la participación legislativa. Para entender el ciclo del presupuesto y sus características es necesario observar la secuencia de las etapas desarrolladas en todo el proceso. Según Kohama (2014) se pueden dividir en: i) la preparación; ii) el estudio y aprobación; iii) la ejecución; y iv) la evaluación.

La etapa de preparación, además de estar relacionada con las actividades de ingresos estimados, abarca una serie de actividades tales como el diagnóstico de problemas, formulación de alternativas, toma de decisiones, la fijación de objetivos y la definición de costes. La etapa de estudio y aprobación comprende una fase de competencia del Poder Legislativo, en el que se revisan las estimaciones de ingresos, se reevalúan alternativas y donde se pueden proponer modificaciones a través de enmiendas (Sanches 1993). La tercera fase, la implementación, es la realización anual de determinados objetivos y metas e implica la movilización de los recursos humanos, materiales y financieros para la ejecución. Por último, la etapa de evaluación, se refiere a los trabajos destinados a verificar el nivel de los objetivos fijados en el presupuesto y las modificaciones ocurridas durante la ejecución, además de verificar la eficiencia con la que se emplearon las acciones para lograr los objetivos y metas establecidos (Kohama 2014).

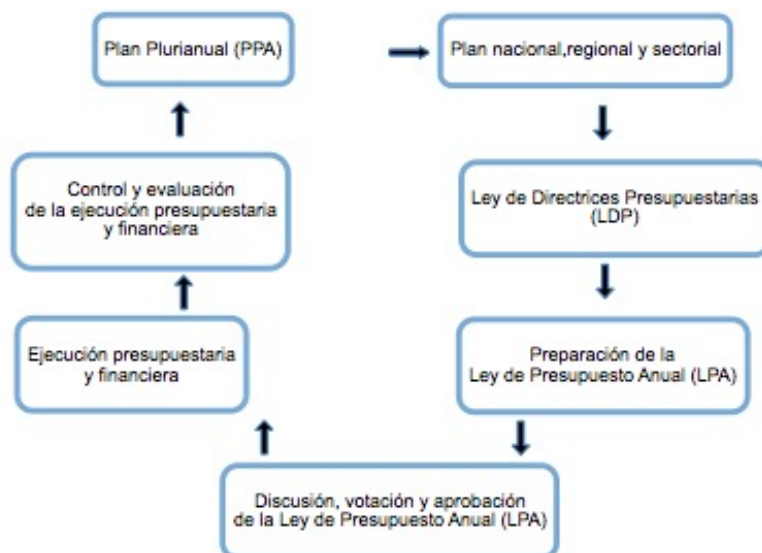
Sin embargo, Sanches (1993) presenta un ciclo de presupuesto integrado con la planificación que consta de ocho fases:

- La formulación de la planificación plurianual, por el Poder Ejecutivo;
- La apreciación y la adecuación de las propuestas, por el Legislativo;
- Proposición de metas y prioridades para la administración y la política de asignación de recursos, por el Ejecutivo;
- Apreciación y adecuación de la LDP, por el Legislativo;
- Elaboración de la propuesta de presupuesto, por el Ejecutivo;
- Apreciación, adecuación y autorización legislativa;
- Ejecución de los presupuestos aprobados; y,
- Evaluación de la aplicación y auditoría de cuentas.



La figura 1 muestra las fases, desde la perspectiva del ciclo integrado entre la planificación y presupuesto.

**FIGURA 1: CICLO INTEGRADO DE LA PLANIFICACIÓN Y FORMACIÓN DEL PRESUPUESTO EN BRASIL**



Fuente: Portal da Câmara dos Deputados do Brasil (2015)

Hay que destacar la complejidad de este proceso de elaboración del presupuesto, que consiste en un conjunto de actividades y también en la participación de diferentes organismos, centrales y sectoriales, así como de diversas unidades presupuestarias del sistema. Por ello, el proceso requiere una necesidad de una constante toma de decisiones y el compromiso de los distintos niveles jerárquicos de la Administración (Cristóvão 2010).

### ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LA FUNCIONALIDAD DE LOS INSTRUMENTOS

Durante el proceso de elaboración, aprobación y ejecución de los instrumentos presupuestarios han surgido varios retos, particularmente con respecto a su integración como parte de un mismo sistema. De acuerdo con Greggianin (2005), citado por Sousa (2008), el sistema de planificación y presupuesto todavía no se habría hecho efectivo, toda vez que concurren una serie de inconsistencias que deben superarse para que el conjunto de leyes elaboradas permitan una gestión fiscal y presupuestaria adecuada y eficaz.

Según Matta (1998) citado en Sousa (2008), la mayoría de las observaciones sobre la integración entre planificación y presupuesto parten de una situación basada en lo ideal, para constatar que, en realidad, son la negación práctica de la concepción idealizada. Ante esto, la conclusión a que generalmente se llega es que la actividad práctica de la Planificación y del Presupuesto se halla en pleno desacuerdo con los fines para los que estos instrumentos fueron diseñados.

El Plan Plurianual (PPA) tiene la función de establecer el vínculo entre los objetivos a largo plazo y las políticas del gobierno a medio plazo, junto a la realización de los gastos de corto plazo. Sin embargo, Paulo (2010) afirma que, a pesar de sus más de veinte años de existencia, el PPA sufre una crisis de identidad: aunque se creó para orientar los instrumentos presupuestarios todavía no ha sido reconocido como una herramienta eficaz de planificación y gestión estratégica.

Según Greggianin (2005) las debilidades del PPA están relacionadas con la falta de coherencia en los tiempos de tramitación en la aprobación de un nuevo plan. Para este autor, dicha inconsistencia es responsable de socavar la relación de subordinación entre los instrumentos presupuestarios. La LDP debe ser enviada al Congreso, como máximo, hasta el mes de abril de cada año, de manera que debe estar preparada antes que el PPA y la LPA, pues estas deben remitirse al Congreso hasta el último día del mes de agosto. Tales inconsistencias pueden quebrar la jerarquía constitucional que le atribuye al PPA el carácter supra ordenador, y a la LDP el papel de orientadora de la elaboración de la LPA, vinculándose esta última tanto a la PPA como a la LDP (Sousa 2008).

Los instrumentos presupuestarios están diseñados para ser instrumentos de planificación estratégica, ya que el PPA, por ejemplo, se basa en un compromiso político más allá del mandato presidencial, con el fin de orientar la formulación de las Leyes de Presupuesto Anual (LPA) y de los planes sectoriales y regionales; y de gestión, pues la consecución de los objetivos, debe ser evaluada por los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial (Paulo 2010). Sin embargo, en ocasiones no se cumplen estos propósitos, generándose diversos desajustes durante el proceso, tales como el intercambio de funciones entre los instrumentos.

Galiza (2014) describe en su estudio esta inversión de roles. El PPA sirve como parámetro para establecer las directrices del próximo año a través de la LDP que, a su vez, sirve de fundamento a la LPA, definiendo los recursos asignados conforme a las prioridades, pero dicho autor señala que en varias ocasiones la integración de estos instrumentos se invierte, es decir, el PPA acaba ajustándose a la LPA. Esto da lugar a enormes distorsiones en el PPA cuando se analiza lo elaborado y lo aprobado (Galiza 2014). Cunha (2013), citado en Galiza (2014), indica algunos problemas que se pueden producir con estas distorsiones: inversiones sin perspectivas de continuidad; pérdida de visión estratégica; falta de fiabilidad de la información; centrarse en los sectores en vez de en los problemas, etc.

Debe destacarse que para la ejecución de acciones constantes en la LPA, estas necesitan estar previstas en el PPA, de manera que la inversión de los procesos implica que en ocasiones haya que cambiar el plan plurianual, lo que comporta mayores trabajos, burocratizando todavía más el proceso (Mendes 2009). Del mismo modo, Birck, Shikida y Schallenberger (2004) señalan que hasta la aprobación de la Ley de Responsabilidad Fiscal en el año 2000 el PPA era elaborado y aprobado con un contenido que no reflejaba verdaderamente la planificación de las acciones del gobierno, reforzando así la idea de ser un instrumento puramente burocrático.

Estas irregularidades en la preparación de los instrumentos presupuestarios hacen que el PPA se manifieste como una mera formalidad legal para la aprobación de la LPA, erigiéndose esta ley en la parte más importante del proceso de presupuesto, y dejando de ser una extensión natural de un proceso de planificación que comienza con el PPA, sigue con la LDP y, finalmente, acaba con la LPA (Galiza 2014). Por lo tanto, en vista de estas alteraciones, los instrumentos presupuestarios pueden perder el propósito para el que fueron creados.

Paulo (2010) destaca que el PPA es un herramienta sobre todo dirigida a los organismos de control, mientras que para los planificadores y los que toman las decisiones no es nada más que un proceso burocrático y de poca utilidad. Función esta que va en contra de lo previsto por la Constitución Federal de 1988 (CF/1988), que estableció el PPA como un instrumento para la planificación y la gestión estratégica. Para Lima y Miranda (2006) los recortes en las inversiones del gobierno federal en los últimos años, cuyo objetivo ha sido principalmente mantener el equilibrio fiscal, han contribuido a la pérdida de prestigio del PPA, ya que esta es una estrategia para la inversión, convirtiéndolo así en un instrumento desacreditado.

Este descrédito quedó en evidencia en la puesta en marcha de una serie de planes, tales como el Programa de Aceleración del Crecimiento (PAC), el Programa de Desarrollo de la Educación (PDE) y la Agenda Social (AS). Planes estos que no fueron incluidos en el PPA elaborado por el Ministerio de

Planificación para el período 2008-2011, siendo sin embargo difundidos por la Presidencia de la República. No obstante, hay que destacar que estos planes tuvieron que ser introducidos en el PPA, siguiendo lo que dispone la CF/1988, para ser cumplidos. Tras este procedimiento, quedó claro el papel burocrático del PPA (Paulo 2010).

En el mismo contexto se sitúa la LDP, donde los jefes del Ejecutivo remitían los proyectos de ley simplemente para cumplir con un requisito constitucional, ya que no servían como herramientas de planificación. El cambio en la preparación de la LDP, pasando a contemplar realmente elementos de planificación, solo se vio reforzado por la intervención de los Tribunales de Cuentas, que comenzaron a exigir un contenido mínimo que debía ser presentado y conciliado con el PPA.

Birck, Shikida y Schallenberger (2004) señalan que lo mismo puede decirse de la LPA, que a veces se redactaba y aprobaba de forma genérica, sin detallar las asignaciones de gastos. Existen otros factores que complican el proceso de elaboración de la LPA, como la disponibilidad de tiempo suficiente para poder concluirla, pues la LDP es sancionada después de mediados de julio y el presupuesto anual tiene que ser entregado al Congreso Nacional antes del último día del mes de agosto; o la gran cantidad de información requerida, en base a los datos de los últimos meses, que pueden estar en fase de recopilación y procesamiento. Complica también el proceso el gran número de enmiendas presentadas al proyecto de LPA, la precaria separación entre los presupuestos fiscales y de la seguridad social y la alta flexibilidad que el Poder Ejecutivo tiene para ejecutar tan solo una parte del presupuesto (Sanches 1993).

Mendes (2009) se manifiesta crítico con el proceso de vigencia del PPA. Según él, la idea de que un gobierno, recién elegido, deba ejecutar durante el primer año de mandato una planificación elaborada en el gobierno anterior es difícil de asumir en términos políticos. Incluso cuando el Presidente del Gobierno ha sido reelegido, el primer año de mandato es generalmente un periodo de cambio, por lo que al gobernante le resulta imposible orientar la nueva política si está atado a los objetivos establecidos previamente. No es indispensable disponer de una planificación de acciones, pero la práctica viene mostrando que los PPA acaban siendo ignorados como herramientas de transición. El exceso de detalles el PPA es también otro de los obstáculos a su eficacia como herramienta de planificación. Además de presentar los objetivos y metas organizadas a través de los programas, el PPA también discrimina entre acciones presupuestarias y no presupuestarias, desviando así la discusión estratégica de la planificación hacia un enfoque técnico-presupuestario (Paulo 2010). El PPA se convierte de este modo en un "presupuesto para cuatro años" excesivamente detallado (Mendes 2009).

Durante el periodo de vigencia del PPA deben elaborarse cuatro LDP y cuatro LPA. Estos proyectos de ley serán aprobados por el legislativo, pudiendo existir modificaciones que han de ajustarse al PPA, como indica el artículo 166. 3 de la CF/1988. Es de destacar que las enmiendas presentadas deben ajustarse al contenido del PPA y no lo contrario. El conjunto de normas constitucionales exige funcionalidad, racionalidad y coherencia al sistema de planificación y presupuestario, lo que afecta también al contenido de las enmiendas presentadas (Gregianin 2005). Garcia (2000) señala que el Congreso Nacional únicamente tendrá en cuenta las enmiendas parlamentarias a la LDP y la LPA si son compatibles con la ley del PPA, de acuerdo con lo dispuesto por los 165, 166 y 167 de la Constitución Federal de 1988. Por lo tanto, el PPA se debe concebir como instrumento coordinador de las acciones gubernamentales y con el poder integrar todas las propuestas que no hayan sido inicialmente previstas.

El PPA además de ser reconocido como una herramienta para la planificación y gestión estratégica, también tiene el deber de presentar el gasto público de manera transparente (*accountability*). Paulo (2010) afirma que esta pretensión de cumplir dos funciones acaba desacreditándolo, pues el control ocurre sobre la ejecución presupuestaria de las acciones y no existe una valoración del programa como un todo, además de la inexistencia de acciones del Ministerio de Planeamiento sobre las carencias identificadas en la ejecución de los programas.

Estos factores son fuertes limitaciones para el PPA en el ámbito de la Administración, lo que supone que nos hallamos solo ante un procedimiento obligatorio, que acaba ignorando el ámbito de la toma de decisiones. A su vez, se percibe un desinterés del Legislativo por el debate de este tipo de asuntos (Paulo 2010). Por lo tanto, se observa que, si bien las herramientas han sido previstas como propuesta de planificación y gestión, a veces no cumplen con este propósito, y se constatan diversos desajustes en todo el proceso. Sin embargo, tras la aprobación de la Ley de Reforma Fiscal, (LRF) estos problemas tienden a minimizarse, toda vez que esta exige la información mínima que deben contener y, de este modo, se promueve una mayor transparencia de las acciones del gobierno.

## CONSIDERACIONES FINALES

Este artículo ha tenido como objetivo presentar los principales instrumentos que constituyen el ciclo integrado de la planificación y el presupuesto brasileño, a través de una revisión de la literatura publicada. En particular se ha presentado el proceso presupuestario en Brasil, y se han puesto de relieve las fragilidades y los obstáculos enfrentados para la elaboración, implementación y ejecución de los instrumentos de planificación presupuestaria, esto es, el Plan Plurianual, la Ley de Directrices Presupuestarias y la Ley de Presupuesto Anual. Tras el análisis de la literatura disponible se ha podido verificar que el sistema de planificación y presupuestario todavía no es efectivo, debido a una serie de inconsistencias que requieren ser corregidas para que el conjunto de leyes elaboradas permitan una gestión fiscal y previsión económica consistente y eficaz.

La conclusión general alcanzada es que la materialización de la planificación y del presupuesto está en total desacuerdo con las finalidades para las que se diseñaron estos instrumentos. Esto se puede confirmar, por ejemplo, en la inversión de papeles entre instrumentos, donde el PPA se ajusta a la LPA, provocando que la ley presupuestaria se convierta en la parte más relevante del proceso presupuestario; la burocratización del proceso, que hace que los instrumentos pierdan el propósito para el que fueron creados; conflictos entre los tiempos de tramitación; el exceso de detalles del PPA; un exceso de enmiendas a la LPA, etc.

Fue a partir de la Constitución Federal de 1988 que los instrumentos presupuestarios pasaron a ser obligatorios en la Administración Pública. En su diseño radica la promoción de la gestión estratégica, ya que su objetivo es continuar con las acciones y políticas implementadas por los gobiernos; la posibilidad de la participación social y la transparencia en la gestión fiscal, haciendo público el acceso a los planes, presupuestos, leyes de directrices presupuestarias; o también la rendición de cuentas. Sin embargo, la LRF ha sido la encargada de establecer procedimientos más rigurosos e introducir el contenido mínimo que deben incluir.

De este modo, hay que indicar que tales instrumentos son mecanismos esenciales para la gestión responsable y transparente. Sin embargo, no se utilizan con claridad y eficacia, lo que los convierte en procedimientos meramente burocráticos. Así pues, solo cuando serán vistos y respetados como verdaderas herramientas de planificación y de elaboración presupuestaria es cuando los gobernantes y los legisladores podrán, en esencia, promover una mayor calidad y transparencia de la gestión.

## BIBLIOGRAFÍA

Andrade, Nilton de Aquino; Aguilar, Adélia Martins de; Morais, Eduardo Martins de; Pereira, Robison Carlos Miranda; Fonseca, Viviani Rocha (2005): *Planejamento governamental para municípios: plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual*. São Paulo: Atlas.

Birck, Luiz Gilberto; Shikida, Pery Francisco Assis; Schallenberger, ErneLDP (2004): "O município na lei de responsabilidade fiscal", *Revista Brasileira de Gestão de Negócios – FECAP* N.º 6, pp. 15-28.

Brasil. Constituição (1988): Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

Brasil (1964): Lei Nº 4.320 de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União. Brasília, 1964.

Brasil. Congresso Nacional. 2000. Lei Complementar Nº 101, de 4 de maio 2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000.

Brasil, Portal da Câmara dos Deputados. Disponible en: <http://www2.camara.leg.br/> [Aceso: 10/03/17]

Cavalcante, Pedro Luiz (2007): "O plano plurianual: resultados da mais recente reforma do planejamento e orçamento no Brasil", *Revista do Serviço Público*. Brasília N.º 2, pp. 129-150.

Collado, Carlos Fernández; Lucio, María Del Pilar Baptista; Sampieri, Roberto Hernandez (2006): *Metodologia de pesquisa*. 3.ed. São Paulo: McGraw-Hill.

Core, Fabiano Garcia (2001): Reforma gerencial dos processos de planejamento e orçamento. Brasília – ENAP, p. 43.

Corrêa, Izabela Moreira (2007): "Planejamento estratégico e gestão pública por resultados no processo de reforma administrativa do estado de Minas Gerais", *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro Nº 41, pp. 487-504.

Cristóvão, Leonardo da Rocha (2010): A elaboração do orçamento na esfera federal. Trabalho de conclusão de curso da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre.

Galiza, Leandro Felipe (2014): Os desafios da integração entre os instrumentos de planejamento orçamentário: PPA, LDP e LPA: estudo de caso do município de Nilópolis – RJ. Dissertação de mestrado da Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro.

Garcia, Ronaldo Coutinho (2000): "A reorganização do processo de planejamento do governo federal: o PPA 2000-2003". Texto para discussão Nº 726. IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Brasília.

Giacomoni, James (2010): *Orçamento público*. 15ª edição ampliada, revista e atualizada. São Paulo: Atlas.

Giuberti, Ana Carolina (2005): "Lei de Responsabilidade Fiscal: efeitos sobre o gasto com pessoal dos municípios brasileiros". *Anais... XXXIII Encontro de Economia da ANPEC*.

Greggianin, Eugênio (2005): "Reforma orçamentária: propostas de ajustes no sistema de planejamento e orçamento (Orçamento Plurianual)". *Cadernos ASLEGIS/Associação dos Consultores Legislativos e de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados*. Brasília Nº 8, pp. 11-28.

Kohama, Heilio (2009): *Contabilidade Pública: teoria e prática*. 10. ed. São Paulo: Atlas.

Lima, Edilberto Carlos Pontes; Miranda, Rogério (2006): "O processo orçamentário federal brasileiro", *Gasto Público Eficiente* Nº 91, pp. 319-374.

Mello, Gilmar Ribeiro de; Bitencourt, Ana Carolina Esteves dos Passos; Magalhães, Arthur Olivare de; Slomski, Valmor (2007): "Nível de *disclosure* do orçamento público federal brasileiro", *Enfoque: Reflexão Contábil* Nº 26, pp. 42-53.

Mendes, Marcos José (2009): "Sistema orçamentário brasileiro: planejamento, equilíbrio fiscal e qualidade do gasto público", *Cadernos de Finanças Públicas* N.º 9, pp 57-102.

Nascimento, Edson RonaLDP (2003): *Finanças públicas – União, Estados e Municípios*. VESTCON Editora LTDA, Brasília - DF.

Pagliarussi, Marcelo Sanches; Lopes, Venina de Almeida (2006): Lei de Responsabilidade Fiscal e eficácia dos instrumentos orçamentários: um estudo exploratório na prefeitura de Vitória. En: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.

Pagliarussi, Marcelo Sanches; Nossa, Valcemiro; Lopes, Venina de Almeida (2005): "A influência do plano plurianual nos indicadores de execução: um estudo exploratório na prefeitura de Vitória", *Revista de Gestão USP*. São Paulo N.º 12, pp. 29-45.

Paulo, Luiz Fernando Arantes (2010): "O PPA como instrumento de planejamento e gestão estratégica". *Revista do Serviço Público* N.º. 61, pp. 171-187.

Redivo, Simone (2010): Análise do ciclo orçamentário no INPE. Trabalho de conclusão de curso Pós-Graduação *lato sensu*. São José dos Campos – São Paulo.

Ribeiro, Renato Jorge Brown (2003): "Possibilidades de transformações no sistema de planejamento e orçamento no Brasil". En: VIII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Panamá, pp. 28-31, octubre 2003.

Sanches, Osvaldo MaLDPnado (1993): "O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da Constituição de 1988". *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro N.º 27, pp. 54-76.

Santos, José Carlos dos; Avelino, Daniel Pitangueira de (2014): "Participação social como instrumento efetivo de monitoramento e avaliação de políticas: anotações sobre o Fórum Interconselhos no Plano Plurianual 2012-2015". En: VII Congresso CONSAD de Gestão Pública, Brasília.

Secretaria do Tesouro Nacional. Política Fiscal. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/sobre-politica-fiscal>. Acesso em 15 de setembro de 2015.

Sodré, Antônio Carlos de Azevedo (2002): "Lei de Responsabilidade Fiscal: condição insuficiente para o ajuste fiscal". *Revista de Administração de Empresas – RAE-eletrônica*, 1, pp. 1-15.

Sousa, Francisco Hélio de (2008): O Caráter impositivo da lei orçamentária anual e seus efeitos no sistema de planejamento orçamentário. Trabalho de conclusão de curso da Universidade de Brasília – Brasília, p. 56.

Varela, Patrícia Siqueira; Martins, Gilberto de Andrade (2005): "Indicadores sociais no processo orçamentário do setor público: possibilidades e limites". In: Encontro da ANPAD, XXIX, Brasília.

Zucatto, Luis Carlos; Sartor, Ulliana M.; Beber, Sedinei.; Weber, Rudi (2009): "Proposição de indicadores de desempenho na gestão pública". *Revista Contexto*. Porto Alegre, 9: 1-24.