

La dinámica de la Meta de Resultado Primario y la ejecución presupuestaria del Ejército Brasileño de 2008 a 2021


The dynamics of the Primary Result Target and the Brazilian Army's budget execution from 2008 to 2021

Resumen: Con el fin de investigar la relación entre la ejecución presupuestaria del Ejército Brasileño y la Meta de Resultado Primario, se realizó una búsqueda documental y bibliográfica, así como un análisis del presupuesto y de la ejecución presupuestaria de las Fuerzas Armadas. Dadas la lógica de la regla fiscal y el riesgo que la restricción de gastos representa para las actividades de la institución al repercutir en la Defensa Nacional, en los últimos años se ha observado un riguroso proceso de la estructura presupuestaria del Ejército, que representaría, por hipótesis, una medida de protección en relación con las constantes limitaciones de compromiso impuestas por el Gobierno Federal en cada ejercicio. También se notó una concentración de compromisos emitidos en los últimos semestres y trimestres, producto de los decretos de restricción. Además, se contempló una correlación moderada entre la ejecución presupuestaria anual, semestral y trimestral y el registro de pagos pendientes no tramitados.

Palabras clave: Meta de Resultado Primario; Ejército Brasileño; Ejecución Presupuestaria; Restricción Presupuestaria.

Abstract: With the general objective of investigating the relationship between the budgetary execution of the Brazilian Army and the Target of Primary Result, a documentary and bibliographical overview was developed, as well analysis on the budget and budgetary execution of the Force. Considering the mechanics of the fiscal rule and the risk that the contingencies represent to the institution's activities, reverberating in the National Defense, a process of rigidity of the Army's budget structure was visualized in the last years, which would represent, by hypothesis, a measure of protection in relation to the constant commitment limitations imposed by the Federal Government in each fiscal year. There was also a concentration of commitments issued in recent semesters and quarters, resulting from the contingency decrees. In addition, a moderate correlation was considered between the annual, half-yearly and quarterly budget execution and the registration of unprocessed remaining payables.

Keywords: Primary Result Target; Brazilian army; Budget Execution; Budget Contingency.

Marcelle Alves de Santana 

Exército Brasileiro.
Superior Tribunal Militar
Brasília, DF, Brasil
marcelle403@yahoo.com.br

Marcelo Driemeyer Wilbert 

Universidade de Brasília. Programa de
Pós-Graduação em Ciências Contábeis
Brasília, DF, Brasil
marcelodw@unb.br

Recibido: 3 de may. 2023

Aprobado: 1 de oct. 2024

COLEÇÃO MEIRA MATTOS

ISSN on-line 2316-4891 / ISSN print 2316-4833

<http://ebrevistas.eb.mil.br/index.php/RMM/index>



Creative Commons
Attribution Licence

1 INTRODUCCIÓN

El instrumento militar de la defensa de Brasil son las Fuerzas Armadas, que son integradas por la Armada Brasileña (AB), el Ejército Brasileño (EB) y la Fuerza Aérea Brasileña (FAB). El Ministerio de Defensa y las tres Fuerzas conforman el sector Defensa (Brasil, 2020).

Objeto de esta investigación, el EB tiene la misión de garantizar la soberanía nacional, de los poderes constitucionales, de la ley y del orden para salvaguardar los intereses nacionales y cooperar con el desarrollo nacional y el bienestar social (Brasil, 2016).

En 2021, el Ministerio de Defensa recibió la cantidad de R\$ 113,9 mil millones, excepto créditos extraordinarios, que se distribuyeron de la siguiente manera: el 85,8% para el pago del personal, el 5,6% para financiamiento y el 6,4% para gastos de inversión, con énfasis en gastos con programas y proyectos estratégicos de defensa (Brasil, [20--?]a).

El papel de liderazgo regional en América del Sur y como participante en las operaciones de mantenimiento de la paz de las Naciones Unidas (ONU) implica la necesidad de Fuerzas Armadas modernas y bien equipadas, para lo cual requieren recursos compatibles. Los supuestos de la Política Nacional de Defensa (PND) son los siguientes: Mantener a las Fuerzas Armadas adecuadamente motivadas, preparadas y equipadas a fin de poder cumplir con su misión constitucional; proporcionar una adecuada capacidad de disuasión; y buscar la regularidad presupuestaria y financiera para el sector Defensa, adecuada para el pleno cumplimiento de sus misiones constitucionales y para la continuidad de los proyectos de Defensa (Brasil, 2016).

Dado que es prioritario asegurar la continuidad y previsibilidad en la asignación de recursos presupuestarios y financieros al sector Defensa (Brasil, 2016), se recupera el rol de las reglas fiscales insertadas en los países para evitar el uso irresponsable de los recursos públicos (Menezes; Junior, 2006).

El foco mundial en las reglas fiscales ha avanzado debido al deterioro fiscal que ha tenido lugar a lo largo de los años 1990, y Brasil no ha sido ajeno a esta tendencia mundial. La Ley Complementaria (LC) 101, del 4 de mayo de 2000, por la cual establece la Ley de Responsabilidad Fiscal (LRF), un marco legal para la gestión fiscal brasileña, busca promover la responsabilidad en la gestión fiscal. Esta legislación instauró la regla fiscal de la Meta de Resultado Primario, que establece la necesidad de definir la Meta de Resultado Primario (diferencia entre ingresos y gastos primarios) en el proceso presupuestario (Brasil, 2000).

No obstante, respecto a la gestión de la Meta de Resultado Primario, la literatura académica destaca que sus efectos en las instituciones públicas pueden ser la restricción de los gastos, es decir, las reducciones presupuestarias (Barros, 2020; Santos, 2020); la liberación concentrada en los últimos meses del ejercicio (Cavalcanti, 2018; Barros, 2020; Queiroz, 2020; Barbosa; Rodrigues, 2021); y el registro de gastos de pagos pendientes –PP– (Cavalcanti, 2018; Queiroz, 2020; Barbosa; Rodrigues, 2021).

Por lo anterior, este estudio propone responder al siguiente interrogante: ¿Hubo relación entre la ejecución presupuestaria del EB y la dinámica de la Meta de Resultado Primario en el período de 2008 a 2021?

Así, esta investigación tiene por objetivo identificar la dinámica de la Meta de Resultado Primaria para el período 2008-2021 y los efectos en la ejecución presupuestaria del EB mediante las variables de restricción, liberación al cierre del ejercicio y registro de pagos pendientes no tramitados (PPNT).

Esta investigación se justifica por plantear una discusión importante para las finanzas públicas y para la sociedad brasileña al analizar la Meta de Resultado Primario y si el proceso presupuestario ha contemplado adecuadamente la formulación y el mantenimiento de la planificación y las actividades de Defensa Nacional en el EB.

Es importante comprender el diseño y la dinámica de las reglas fiscales brasileñas a lo largo del tiempo dado el potencial de influir en el presente y en el futuro de la sociedad brasileña. El análisis de la sostenibilidad fiscal va más allá del ámbito de la salud financiera del organismo estatal debido a que afecta la calidad de vida de la población, y una inadecuada administración y ejecución tributaria interfiere directamente en la cantidad de recursos destinados a la prestación de servicios y la entrega de bienes públicos (Bento; Araújo, 2016).

2 MARCO TEÓRICO

2.1 Proceso Presupuestario

Las principales leyes presupuestarias brasileñas son el Plan Plurianual (PPA), la Ley de Directrices Presupuestarias (LDO), la Ley de Presupuesto Anual (LOA) y los Créditos Adicionales (Brasil, [20--?].a).

El presupuesto brasileño es de tipo autorizador, por lo cual las previsiones planificadas no significan una ejecución obligatoria, dado que hay la posibilidad de cambios debido a las variaciones en el ámbito económico o fiscal, lo que indica la necesidad de cambios presupuestarios e incluso lleva al gobierno a dejar de ejecutar algunos gastos discrecionales (Santos; Gasparini, 2020).

Los gastos primarios representan el conjunto de gastos que permiten ofrecer servicios a la sociedad, con deducción de los costos financieros. Los gastos primarios se clasifican como obligatorios y discrecionales (Brasil, 2020).

Los gastos obligatorios son aquellos que el gobierno no puede dejar de ejecutar y que no pueden, en teoría, ser reducidos (Brasil, 2020). Teniendo en cuenta el presupuesto del Ejército, estos gastos son aquellos destinados, básicamente, al pago de personal, a la asistencia médica y odontológica, a la alimentación; a la asistencia funeraria y nacimiento de funcionarios civiles; a la alimentación de militares en comedores; al traslado y uniforme de personal militar; a las resoluciones judiciales en autos de seguridad; entre otras (Brasil, 2020; Andrade, 2020).

Por otro lado, los gastos discrecionales son aquellos que permiten al Poder Ejecutivo flexibilidad en cuanto al establecimiento de su monto y a la oportunidad para su ejecución (Barros, 2020). Otros gastos corrientes, inversiones e inversiones financieras son ejemplos de gastos discrecionales.

2.2 Reglas Fiscales y la Meta de Resultado Primario

Las reglas fiscales se utilizan ampliamente para restringir la discrecionalidad de la política fiscal y promover la disciplina fiscal. Sus principales objetivos incluyen comprometer a los formuladores de políticas con la sostenibilidad fiscal, incrementar la transparencia y señalar los mercados financieros el curso de la política fiscal. Las reglas también pueden desempeñar un papel político en la conducción de acuerdos sobre estrategias fiscales sólidas (Eyraud *et al.*, 2018).

Las reglas fiscales pueden ser numéricas, correspondientes a una restricción duradera de la política fiscal mediante límites numéricos en los agregados presupuestarios, lo que implica límites en la política fiscal que no se pueden cambiar con frecuencia (Lledó *et al.*, 2017).

En este contexto, la LRF estableció la elaboración del Anexo de Objetivos Fiscales (AMF) de la LDO, el cual debe contener la Meta de Resultado Primario para el ejercicio al que se refiere y para los dos siguientes (Brasil, 2000).

El resultado primario es producto de la comparación de ingresos y gastos primarios en el ejercicio, sin la porción relacionada con los intereses nominales sobre la deuda neta. Su cálculo proporciona una evaluación del impacto de la política fiscal en las cuentas públicas; y, por lo tanto, este indicador destaca el esfuerzo fiscal del sector público, libre de la “carga” de los déficits incurridos en el pasado, y permite evaluar la capacidad del gobierno para cumplir con los compromisos (Paganotto; Oliveira; Antunes, 2017).

2.3 Restricciones

Una vez sancionada la LOA, es mediante la emisión de decretos que el Poder Ejecutivo pone en ejecución efectivamente el presupuesto. Mediante el decreto de restricción de gastos (o programación presupuestaria y financiera), se establecen cronogramas de desembolsos y programación financiera que deben seguir las entidades públicas durante el ejercicio para cumplir con los objetivos y metas establecidos en el PPA (Brasil, 2000; Barros, 2020).

La restricción puede interpretarse como la herramienta utilizada por el Poder Ejecutivo, que impide o retrasa y, en algunos casos, no ejecuta parte del gasto previsto en la propia LOA. El Poder Ejecutivo federal utiliza de manera frecuente esta herramienta para lograr las metas de ajuste fiscal establecidas (Barros, 2020).

El objetivo de la restricción son los gastos discrecionales. En este ámbito, las inversiones tienen el mayor grado de flexibilidad que otros gastos y, por ello, pueden ser más específicas. De esta manera, al ser responsables de dinamizar la economía y contribuir positivamente a la acumulación bruta de capital fijo, en la medida en que sufren reducción, comprometen la capacidad de crecimiento del Estado y, en definitiva, empeoran la calidad de vida del ciudadano (Assis, 2019).

Cabe destacar que las restricciones pueden producir efectos negativos para las instituciones públicas y, por último, para la sociedad brasileña, ya que los gestores públicos llevan a cabo planes para cumplir sus metas y acciones con oportunidad y eficacia con la sociedad, según lo prevé la LOA para su organismo. Los estudios de Andrade (2020) y de Barros (2020) buscaron concentrar en parte de los efectos de la restricción de gastos.

Al analizar la restricción de gastos en el EB, Andrade (2020) señaló que las interrupciones del flujo presupuestario se reflejan directamente en las entregas de los productos contratados y en el plazo para implementar proyectos y programas estratégicos, además de causar inseguridad legal y comercial en el entorno de la inversión del sector privado.

El estudio de Barros (2020) sobre la restricción de gastos en el Departamento de Ciencia y Tecnología (DCT) confirmó la hipótesis de que estas tienen el potencial de generar impactos negativos en la ejecución del gasto público. Además, mencionó que la restricción de gastos favorece la concentración de créditos al cierre de los ejercicios, caracterizando lo que peyorativamente

se conoce como “*dezembrada*” (“diciembrada”). Este fenómeno permite la adquisición de productos o la contratación de servicios que no se ajustan a la planificación gubernamental, debido a la condición de “compromiso inmediato” al cierre del año.

Además de la dinámica de los decretos para lograr la meta fiscal de resultado primario en los primeros meses del año, es habitual que el Poder Ejecutivo ponga limitaciones en los desembolsos financieros y restricciones en el volumen de compromiso. En los últimos meses del año, con el logro de la meta, se libera un volumen masivo de recursos, pero el tiempo es escaso para completar todas las etapas del gasto (Queiroz, 2020; Barros, 2020). Esta práctica suele generar una serie de impactos negativos, ya que los responsables del gasto público se plantean cumplir, de manera efectiva y oportuna, con la ejecución del gasto propuesto para su organismo en la LOA. No obstante, a lo largo del ejercicio no pueden predecir el importe de la dotación que recibirá su organismo ni cuándo estará disponible el crédito presupuestario para que pueda comprometer el gasto (Barros, 2020).

Las investigaciones de Barros (2020), de Queiroz (2020), de Santos (2020) y de Barbosa y Rodrigues (2021) coinciden en destacar que existe una tendencia a liberar el presupuesto (liberación) al cierre del ejercicio (cerca de la fecha límite para el compromiso). Este aspecto es consecuencia de la operatividad de los límites de compromiso por parte del Gobierno Federal y un reflejo de la dinámica de la Meta de Resultado Primario, dada la relación de los decretos de restricción de gastos destinados a alcanzar esta meta fiscal a lo largo del ejercicio.

Otro reflejo de la operatividad de la restricción de gastos es el fomento de la contratación no alineada con la planificación institucional. Cabe señalar que la liberación tardía del presupuesto, es decir, cerca del cierre del año fiscal, promueve el aumento en el registro de pagos pendientes (PP), repercutiendo en el presupuesto en curso y en el(los) siguiente(s) (Brasil [20--?].b).

Queiroz (2020), Barros (2020) y Barbosa y Rodrigues (2021) destacaron la falta de puntualidad (debido a la liberación tardía del presupuesto) como una barrera para la ocurrencia de parte de las etapas del gasto público (compromiso, liquidación y pago), causando el registro de PP tramitados y no tramitados, dependiendo del caso específico.

Dado lo anterior, es factible que ciertos gastos discrecionales se incluyan en la lista de exenciones de la LDO, con la posibilidad, en teoría, de que no sean restringidos a lo largo del ejercicio. Este aspecto ha sido analizado en este estudio, dada su relación con la restricción de gastos, extendiéndose a la dinámica de la Meta de Resultado Primario.

Al relacionar los decretos de restricción de gastos con el EB, la Directriz de Comando del Ejército de 2021-2022 establece que la reducción de recursos presupuestarios causada por la restricción representa un factor de riesgo al que está expuesto el EB (Brasil, 2021). Si este riesgo se concretiza, puede perjudicar la operatividad de la Fuerza, el apoyo a la ejecución de proyectos de asistencia a poblaciones en riesgo social, puede impactar la continuidad de programas y proyectos estratégicos, sometiendo al sistema al incumplimiento de cronogramas, además de perjudicar el proceso de transformación que requiere invertir en los principales programas y proyectos estratégicos para que no se interrumpan, lo que puede impactar en el índice de operatividad del Ejército (Brasil, 2021, [20--?].b).

2.4 Defensa Nacional y Ejército Brasileño

La Defensa Nacional, como un bien público proporcionado a la sociedad mediante políticas públicas, es esencial para lograr el grado deseado de seguridad en Brasil (Brasil, 2016). Por ello, abarca un conjunto de actitudes, medidas y acciones del Estado para la defensa del Territorio Nacional, de la soberanía y de los intereses nacionales frente a amenazas predominantemente externas, ya sean potenciales o manifiestas (Brasil, 2020).

Este estudio destaca el supuesto básico de “Buscar la regularidad presupuestaria y financiera para el sector Defensa”, ya que existe una relación directa con el objetivo general de este estudio, dado que cómo se gestiona la Meta de Resultado Primario puede comprometer potencialmente las actividades del EB y, en consecuencia, este supuesto básico. La reflexión sobre este aspecto va más allá, puesto que las deficiencias en la estructura presupuestaria y financiera de las Fuerzas Armadas pueden repercutir en básicamente todos los supuestos básicos.

Entre los documentos relacionados con la Defensa Nacional, es esencial mencionar la Política de Defensa Nacional –PND, por sus siglas en portugués– (Brasil, 2016). La PND se basa en los fundamentos, los objetivos y los principios establecidos en la Constitución Federal 1988 y está en línea con las directrices gubernamentales y la política exterior del país (Brasil, 2013). Por ello, es el documento condicionante del más alto grado de planificación de la defensa, estableciendo los Objetivos de Defensa Nacional (ODN) traducidos como las condiciones que alcanzar y mantener en el ámbito de la defensa (Brasil, 2016).

La Estrategia de Defensa Nacional (END por sus siglas en portugués), basada en las posiciones establecidas en la PND, se basa en los objetivos más importantes en el campo de la defensa (Brasil, 2016). El documento contiene las medidas que deben tomarse para que se logre cada ODN. Por lo tanto, representa el vínculo entre la posición de Brasil en temas de Defensa y las acciones necesarias para proveer efectivamente al Estado de la capacidad de servir a sus intereses (Brasil, 2020). En cuanto al alcance de esta investigación, destaca el objetivo “ODN II – Asegurar la capacidad de defensa para cumplir con las misiones constitucionales de las Fuerzas Armadas”, y la estrategia “ED-5 – Regularidad presupuestaria y su despliegue en AED” (Brasil, 2016).

Así, el estudio del presupuesto federal y, más específicamente, del presupuesto de Defensa en Brasil se vuelve oportuno, ya que puede representar un instrumento para el análisis de la planificación gubernamental dirigida al sector. Además, su relevancia está relacionada con contextos de crisis presupuestaria porque, aun así, es necesario formular y mantener una planificación de defensa coherente con la END y la PND (Matos; Fingolo; Schneider, 2017).

3 METODOLOGÍA

3.1 Objeto de estudio y período de análisis

El Ejército Brasileño gestiona el presupuesto de las Unidades Presupuestarias (UP): Comando del Ejército, Industria Brasileña de Material de Guerra – Imbel, Fundación Osório y Fondo del Ejército. El foco de esta investigación, por conveniencia, se centró en el Comando del Ejército y en el Fondo del Ejército.

El período de análisis elegido (de 2008 a 2021) se debió a la disponibilidad de gran parte de los datos, principalmente en la Tesorería de Gestión (TG). Los datos se recopilaban a lo largo de 2022.

Todas las variables analizadas pasaron por corrección a precios de 2021 con el uso de la media anual del Índice Nacional de Precios al Consumidor Amplio (IPCA) que se encuentra disponible en la página web del Instituto de Investigaciones Económicas Aplicadas (IPEA).

Se optó por no utilizar los datos relacionados al año 2020 por su singularidad. En ese año mediante el Decreto Legislativo 6/2020 con efectos hasta el 31 de diciembre de 2020 se declaró el estado de calamidad pública en el Gobierno Federal por el cual se eximió del cumplimiento de metas fiscales, como la Meta de Resultado Primario (STN, 2020).

3.2 Variables analizadas

Los gastos primarios discrecionales están en el centro de la discusión de la restricción de gastos para lograr el Resultado Primario. De esta manera, solo se analizaron los gastos discrecionales de la Fuerza, que podrían flexibilizarse mediante decretos de restricción de gastos.

Se realizó una búsqueda de la restricción de gastos (en el sentido de recortes presupuestarios autorizados) ocurrida en la ejecución presupuestaria. Los datos se solicitaron al EB mediante la Plataforma Fala.BR. Como respuesta, se obtuvieron datos teniendo en cuenta los valores de los Identificadores de Resultado Primario 2 y 3 (RP 2 y 3), sin incluir las modificaciones parlamentarias. También se informó sobre la imposibilidad de presentar datos anteriores al año de 2008, ya que el EB no tendría acceso a esta información.

Posteriormente, se buscó recopilar datos sobre la liberación de gastos ocurrida al cierre del ejercicio, teniendo en cuenta los últimos semestres y trimestres de cada año con el apoyo de la Plataforma Fala.Br. Sin embargo, hasta el término de esta investigación, no se presentaron datos viables en esta plataforma.

Con el fin de permitir el análisis de la liberación de gastos, así como la continuación de la investigación, se optó por proceder la encuesta en función del volumen de gastos discrecionales comprometidos por la institución durante cada año del período de estudio. Esta verificación se inspiró en los trabajos de Barros (2020), de Queiroz (2020) y de Barbosa y Rodrigues (2021), quienes indicaron, en general, que la liberación tardía de créditos presupuestarios tendría a provocar una concentración de compromisos asumidos al cierre del ejercicio financiero. Por hipótesis, se podría establecer una relación entre las liberaciones de límites de movimiento y compromiso, y los compromisos emitidos, conforme lo plantea la literatura académica sobre el tema.

Los datos sobre los gastos discrecionales comprometidos trimestralmente se obtuvieron mediante consultas con la TG. Luego, se analizaron los compromisos de 2008 a 2021.

Finalmente, con base en los estudios de Cavalcanti (2018) y de Queiroz (2020), esta investigación buscó comprobar la correlación entre la ejecución presupuestaria de gastos discrecionales y el registro de montos relacionados con estos gastos en PPNT con el uso del coeficiente de correlación de Pearson.

El coeficiente de correlación Pearson mide el grado de asociación lineal entre dos variables, con valores entre -1 (correlación negativa perfecta) y +1 (correlación positiva perfecta) (Levine *et al.*, 2013). Las variables analizadas fueron las siguientes:

Valores independientes: (x) – Gastos discrecionales comprometidos en el último semestre/trimestre del 2008 al 2021.

Valores dependientes: (y) – Gastos discrecionales registrados en PPNT del 2008 al 2021.

Los datos de las variables (x) y (y) se obtuvieron mediante consultas a la TG. Se creó la Tabla 1 para interpretar los coeficientes de correlación.

Tabla 1. Coeficiente de Correlación de Pearson

Coeficiente de Correlación de Pearson	Interpretación
0,00 a 0,19	Muy baja correlación
0,20 a 0,39	Baja correlación
0,40 a 0,69	Mediana correlación
0,70 a 0,89	Alta correlación
0,90 a 1,00	Muy alta correlación

Fuente: Shimakura (2006).

La observación de esta correlación es importante, ya que los gastos se reducen mediante decretos de restricción a lo largo del año, que establecen límites para el compromiso. En los últimos trimestres, los gastos se han reducido y comprometido con retraso, lo que podría reflejar el registro de los gastos gubernamentales en PP (Cavalcanti, 2018; Santos, 2020; Queiroz, 2020).

Para limitar el recorte de investigación, se optó por analizar solo los PPNT porque entre los gastos discrecionales del EB, este tipo de PP fue más prevalente en un estudio preliminar desarrollado durante el diseño inicial de este trabajo.

Se excluyeron los PPNT reinscritos de cada año de la muestra con base en la perspectiva de Cavalcanti (2018). El autor apunta a que en la reinscripción ya había sido flexibilizado el principio de anualidad, por lo cual la interacción entre la vigencia del presupuesto y su ejecución no se mantiene de la misma manera para los PP inscritos y reinscritos. Asimismo, Queiroz (2020) consideró solo los PP inscritos.

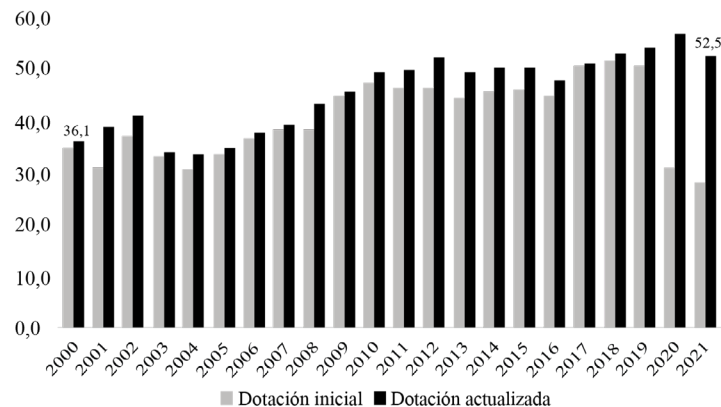
4 RESULTADOS

4.1 Restricción de gastos en el EB

Para contextualizar la discusión sobre la restricción de gastos en la ejecución presupuestaria del EB, el Gráfico 1 detalla la evolución de los montos de presupuesto en relación con la dotación inicial y la actualizada. Al considerar las dotaciones actualizadas, se observa una tendencia a un incremento real de la dotación actualizada del 45,4% de 2000 a 2021. Sin embargo, este incremento no corresponde a un aumento significativo en relación con el PIB. El presupuesto de las Fuerzas Armadas en 2021 fue del 1,3% del PIB, un valor inferior al promedio de los últimos diez años (Santana, 2022).

La diferencia entre la dotación presupuestaria inicial y la dotación actualizada se debe a los créditos adicionales y a las modificaciones parlamentarias. Un análisis más detallado de la ejecución presupuestaria del Ejército Brasileño fue realizado por Santana (2022).

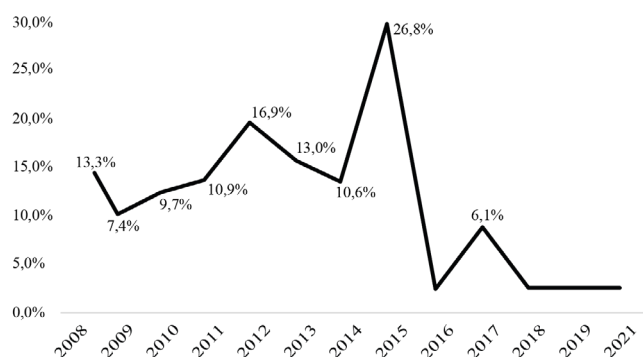
Gráfico 1. Dotación inicial y la actualizada del EB (R\$ mil millones en 2021)



Fuente: A partir de SIOP (20--?).

El Gráfico 2 muestra la proporción de restricción de gastos en el presupuesto del EB en relación con la dotación actualizada de los gastos discrecionales sujetos a reducción en el período. De 2008 a 2021, hubo restricción en el período de 2008 a 2015 y en 2017, con un porcentaje de reducción que oscila entre el 6,1% y el 26,8% del total de gastos discrecionales.

Gráfico 2. Proporción entre restricción y dotación actualizada de gastos discrecionales (% de dotaciones discrecionales)



Fuente: Con base en la Plataforma Fala.BR (2008 a 2021) (20--?).

El pico de 2012 (16,9% del total) puede explicarse, parcialmente, por el hecho de que ese año tuvo una mayor dotación de gastos discrecionales en el período. En valores reales de 2021, la dotación de gastos con restricción en 2012 fue aproximadamente de R\$ 8,9 mil millones.

El alto porcentaje de restricción en 2015 (26,8% del total) se debe a la profundización de la crisis fiscal en el Gobierno Federal, que llevó a la promulgación del Techo de Gastos, restringiendo el crecimiento de los gastos públicos (Brasil, 2020). A partir de 2014, el resultado primario del Gobierno Federal es deficitario.

En 2016, no hubo restricción de gastos discrecionales, pero esto ocurrió en un contexto de reducción del 21,4% en las dotaciones discrecionales en el presupuesto del EB.

En relación con 2020, por el Decreto Legislativo 6/2020 se reconoció el estado de calamidad pública. Por tanto, en los términos del artículo 65 de la LRF se renunciaba, hasta esa fecha, a la consecución de resultados fiscales y a la limitación de compromiso prevista en el artículo 9 de dicha legislación, lo que volvió innecesaria la liberación (STN, 2020). En los criterios establecidos para el análisis acerca de la restricción del presupuesto, se eliminó de la muestra ese año, por la existencia de una liberación total del presupuesto federal, sin decretos de restricción sucesivos (Barbosa; Rodrigues, 2021).

Respecto al aspecto de las restricciones presupuestarias, se observó que algunos gastos discrecionales adquirieron el carácter de “obligatorios”, siendo eximidos de restricciones de gastos. Al respecto, al analizar los gastos discrecionales de la Fuerza, Andrade (2020) encontró un movimiento de transición a partir de 2010, con base en el artículo 9, párrafo 2, de la LRF, por el cual se estipula que no estarán sujetos a limitación los gastos que constituyen obligaciones constitucionales y legales de la entidad y los eximidos por la LDO.

En 2010, la acción presupuestaria 2004 (gastos con asistencia médica y odontológica a funcionarios, empleados, personal militar y sus dependientes) pasó a formar parte de la lista exhaustiva de la LDO, y considerados gastos que no podían ser objeto de limitación de compromiso (Andrade, 2020).

Los gastos con alimentación para el personal de las Fuerzas Armadas se incluyeron inicialmente como gastos eximidos de restricción en la LDO 2011, convirtiéndose en obligatorios a partir de la LDO de 2012 (Brasil, [20--?]a; Andrade, 2020).

A partir de la LDO 2013, los gastos con uniformes de las Fuerzas Armadas pasaron a formar parte del conjunto de costos que no estarían sujetos a limitación de compromiso (Brasil, [20--?]a; Andrade, 2020).

Y en 2014, los gastos con el desplazamiento del personal militar de las Fuerzas Armadas también se convirtieron en gastos obligatorios, según el Anexo III de la LDO 2014 (Brasil, [20--?]a; Andrade, 2020). Se incluyeron nuevos gastos discrecionales en este grupo en 2020 y 2021.

A partir de la LDO 2020, se incluyeron los siguientes gastos que no podían estar sujetos a restricción: actividades de registro e inspección de productos controlados; implementación del sistema de defensa estratégica ASTROS 2020; adquisición del vehículo blindado Guaraní del Ejército; e implementación del SISFRON. En resumen, estos gastos cobraron el carácter de “costos obligatorios” a pesar de ser técnicamente discrecionales.

La transformación de los gastos discrecionales en eximidos de restricción puede ayudar a explicar la trayectoria descendente de las restricciones en los últimos años de la muestra.

En el contexto de la información mencionada, en 2020 y 2021, el 92,0% y el 94,1%, respectivamente, del total de gastos en el EB fueron gastos obligatorios y eximidos

de restricción. Con respecto a estos altos niveles, Andrade (2020) señaló que los gastos obligatorios y los eximidos de restricción en el EB aseguran la ejecución presupuestaria de las actividades relacionadas con estos gastos y garantizan la continuidad de los proyectos y programas estratégicos.

Además, hay estudios que se centran en otros gastos discrecionales, específicamente, aquellos con municiones y con inspección de productos controlados convirtiéndose en gastos obligatorios (Secretaria de Economía e Finanzas do Exército - SEF, 2021).

Para los gastos discrecionales eximidos de restricción como se observa en la LDO del período 2020 y 2021, la continuidad y constancia presupuestaria posibilita el cumplimiento de los plazos previstos para llevar a cabo los proyectos y programas estratégicos involucrados, favoreciendo la formulación de contratos más ventajosos, así como la creación de condiciones favorables para el crecimiento y la consolidación de una industria de Defensa Nacional (Andrade, 2020).

Este aspecto puede relacionarse con el objetivo “ODN-7 – Promover la Autonomía Productiva y Tecnológica en el Área de Defensa”, que tiene estrategias de defensa vinculadas a la promoción de la sostenibilidad de la cadena productiva de la Base Industrial de Defensa y el fortalecimiento de la ciencia de la tecnología de defensa (Brasil, 2016).

La exención de parte de los gastos discrecionales de restricción (especialmente programas y proyectos estratégicos) y la ampliación del alcance de los gastos obligatorios ayudan en la evolución tecnológica y doctrinal de la Fuerza, así como apoyan el mantenimiento de actividades a un nivel que permita el uso efectivo de tropas. Uno de los supuestos básicos de la Defensa Nacional en Brasil es buscar la regularidad presupuestaria y financiera para el sector Defensa (estrategia ED-5), con el fin de garantizar la capacidad de defensa para cumplir con las misiones constitucionales de la Fuerza (objetivo ODN 2).

Sin embargo, los gastos de tipo obligatorio (los propios obligatorios y los gastos eximidos) pueden entenderse como una forma de hacer más rigurosos el presupuesto de la EB, desincentivando nuevas inversiones por tratarse de gastos discrecionales y comprimiendo más otros gastos discrecionales sin exención de restricción. Según plantea Santana (2022), el presupuesto de la Fuerza ha estado fuertemente comprometido con los gastos obligatorios a lo largo de los años.

Además, la rigidez en el presupuesto del EB puede generar consecuencias para el presupuesto del Gobierno Federal en su conjunto. En consonancia con esta idea, el Mensaje Presidencial 569, del 11 de noviembre de 2019, vetó algunas disposiciones de la LDO 2020, incluido el aumento cualitativo de los gastos eximidos de restricción. El documento establecía que no permitir la restricción de grupos adicionales de gastos tiene el efecto de elevar el nivel de “gastos obligatorios” y reducir el espacio fiscal de gastos discrecionales, además de restringir la eficiencia asignada del Poder Ejecutivo en la implementación de políticas públicas (Brasil, [20--?]a).

El incremento de los gastos obligatorios, contribuyendo al aumento de la rigidez presupuestaria, dificulta no solo el cumplimiento de la Meta de Resultado Primario, sino también el cumplimiento del Nuevo Régimen Tributario, establecido por el Techo de Gasto y la Regla de Oro. El incumplimiento de estas normas tributarias o incluso la mera existencia de un riesgo de incumplimiento podría generar inseguridad jurídica e impactos económicos adversos para

el país, como el aumento de las tasas de interés, la contención de las inversiones extranjeras y el aumento del endeudamiento (Brasil, [20--?]a).

Además, Silveira (2014) afirmó que la práctica de la reducción ha forzado la creación de “subpresupuestos” en el Gobierno Federal, de acuerdo con intereses específicos, y se puede decir que hay una disputa sobre la exención de restricción a algunas categorías de gastos discrecionales para que sean efectivamente ejecutados. Esta práctica demuestra que los gastos sin exención en la LDO son menos propensos a realizarse.

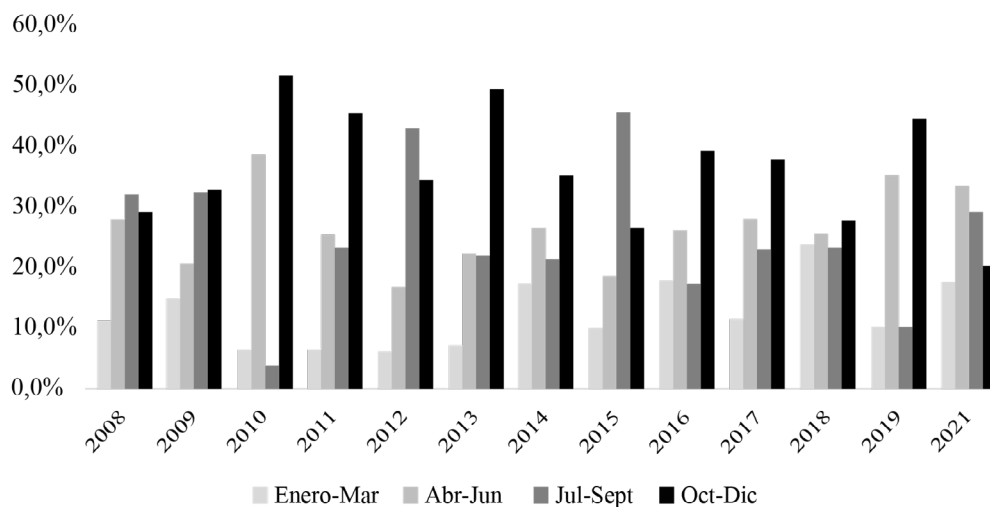
Teniendo en cuenta los datos en esta sección, en el contexto de déficit primario recurrente en el ámbito del Gobierno Federal y la Meta de Resultado Primario, la restricción de gastos se ha minimizada en el EB por la inclusión de gastos discrecionales en la lista de gastos eximidos de limitación de compromiso en la LDO de cada año y por la trayectoria de algunos gastos que pasaron a ser obligatorios.

A medida que el presupuesto público se vuelve más riguroso, con el aumento de los gastos obligatorios o eximidos, la gestión fiscal y el cumplimiento de la Meta de Resultados Primarios se vuelven difíciles. Incluso la reducción en el alcance de la flexibilidad mediante la restricción de los gastos discrecionales puede estimular cambios de objetivos y deducciones legales (eliminación de gastos del cálculo del ingreso primario), lo que genera incertidumbre sobre la propia gestión tributaria. La decisión de reducir o no el presupuesto no solo depende de la disponibilidad de fondos y de la regla fiscal de la Meta de Resultado Primario, sino que también de los ajustes contables por realizar.

4.2 Liberación al cierre del ejercicio

El Gráfico 3 expone los compromisos adquiridos en cada trimestre de los ejercicios comprendidos entre 2008 y 2021 en cuanto a los gastos discrecionales.

Gráfico 3. Gastos comprometidos por trimestre (% en relación con el total de gastos discrecionales comprometidos)



Fuente: Con base en TG (2008 a 2021).

En el Gráfico 3, los mayores porcentajes comprometidos suelen encontrarse en los últimos trimestres. Más de la mitad de los gastos discrecionales comprometidos ocurrieron en el segundo semestre en cada año, con excepción en 2021 cuando el 49,2% del total de los gastos discrecionales se comprometieron en el segundo semestre del año.

En el período de análisis, en el primer semestre el promedio de los gastos discrecionales fue del 38,7%; y en el segundo semestre, del 61,3%. El último trimestre del año mostró un promedio del 36,3% del total de gastos discrecionales.

Este hecho se debe a la búsqueda del Gobierno Federal por alcanzar la Meta de Resultado Primario, restringiendo el volumen de gastos en los primeros meses del año. Y cerca del fin del ejercicio, con menos incertidumbre sobre los ingresos y la meta, hay una liberación relevante de recursos, liberando las restricciones (Queiroz, 2020). Otro aspecto que puede contribuir a la restricción al inicio del ejercicio es el hecho de que no es infrecuente que el año fiscal comience sin la aprobación de la LOA por parte del Poder Legislativo (Queiroz, 2020; Barros, 2020).

Esta prórroga del presupuesto hasta el final del ejercicio, mediante liberaciones tardías, plantea desafíos para la ejecución de las acciones presupuestarias y algunas implicaciones para el EB.

Barros (2020) trata de las acciones presupuestarias discrecionales relacionadas con la investigación, el desarrollo y la innovación en el EB y también identificó que existen liberaciones significativas en los últimos meses del año. Estas acciones presupuestarias requieren más tiempo dadas las etapas de gasto por cubrir y la complejidad de la contratación de este tipo que dependen de análisis técnico-legales refinados y sus interpretaciones que requieren más tiempo para finalizar los procesos relacionados.

De esta manera, existe la posibilidad de que la contratación no esté en consonancia con la planificación estratégica, ya que los gerentes tienen interés en no perder el presupuesto vigente o no reducir el presupuesto futuro por la existencia de una cultura presupuestaria incremental en la Administración Pública Federal (Cavalcanti, 2018; Barros, 2020). Y, así, las obligaciones contraídas por el Gobierno con los proveedores al cierre del ejercicio frecuentemente se deben a contrataciones no planificadas, ya que el gerente se apresura a comprometer toda la dotación disponible antes del cierre de ejercicio, evitando perder recursos (Santos, 2020).

Otro potencial reflejo de la liberación tardía de desplazamiento y compromiso es el registro de gastos de pagos pendientes, dado el tiempo insuficiente para pasar por todas las fases del gasto (Cavalcanti, 2018; Queiroz, 2020; Barbosa; Rodrigues, 2021).

La práctica de concentrar compromisos al cierre del ejercicio no es exclusiva de Brasil. El estudio de Liebman y Mahoney (2017) abordó las compras del Gobierno de los Estados Unidos al final del año. Al probar sus hipótesis de investigación sobre estos gastos, demostraron que hay una ola de gastos al final del año. Encontraron que el gasto en la última semana del año es 4,9 veces mayor que los promedios semanales para el resto del año. También identificaron que la contratación es de calidad sustancialmente inferior, dados los incentivos para que los gerentes se apresuren a gastar recursos.

La cultura de liberación significativa cerca o al final del año requiere atención para la preparación de la planificación presupuestaria de la institución por parte de los gerentes. Existe una situación de imprevisibilidad, ya que es común que el presupuesto autorizado puede ser bloqueado

nuevamente, recaudado o “recortado”, en función del equilibrio fiscal que busca el Poder Ejecutivo. En gran medida, el gestor público se encuentra limitado en cuanto al monto o al momento en que su institución será contemplada con los recursos previstos en la propia LOA (Barros, 2020).

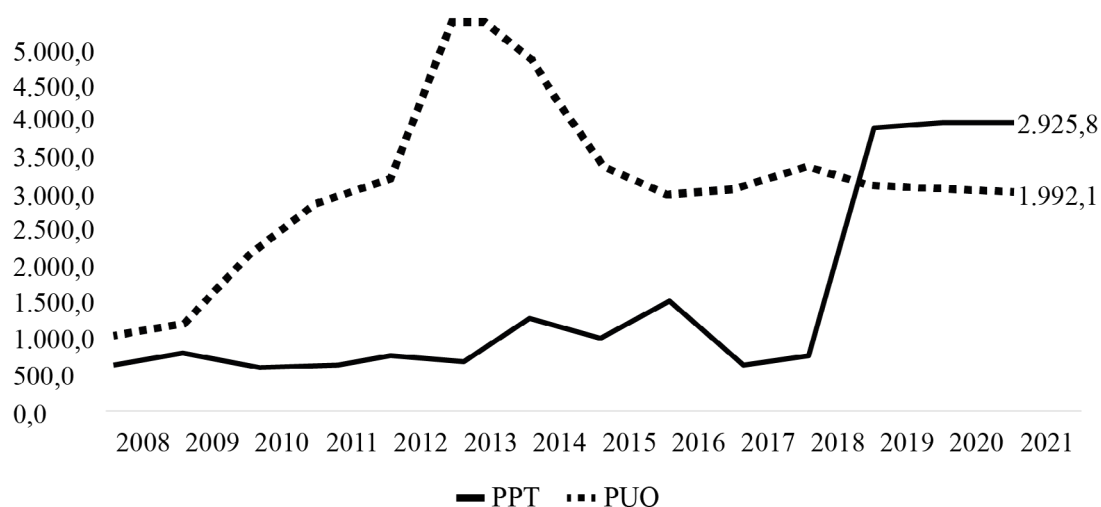
Como alternativa para superar este problema de la concentración de compromiso de liberación de gastos al final del año en el EB, Barros (2020) propone como posibilidad la situación en que parte de las acciones discrecionales del Ejército estudiadas por él se conviertan en acciones presupuestarias de tipo obligatorias para evitar la restricción de gastos. Como ya se ha presentado y argumentado en la sección anterior, esta solución ha sido adoptada por el EB a lo largo de los años, por lo que la parte de los gastos sujetos a restricción se viene reduciendo a lo largo de los años. El uso de la exención de limitación de compromiso termina por hacer más riguroso el presupuesto e incluso por condenar gastos que no están eximidos de reducción casi con toda seguridad.

Dado lo anterior, se entiende que la acumulación de compromisos en los últimos semestres y trimestres puede ser el resultado de la mecánica de liberaciones y, por extensión, asociada a la gestión de la Meta de Resultado Primario.

4.3 Registro en Pagos Pendientes No Tramitados

Para ilustrar la discusión, el Gráfico 4 presenta la evolución de los PP registrados en el EB (PPNT y pagos pendientes tramitados –PPT).

Gráfico 4. Pagos pendientes registrados (R\$ millones en 2021)



Fuente: Con base en TG (2008 a 2021).

Como se muestra en el Gráfico 4, hasta 2018, se observa una prevalencia de PPNT y, a partir de 2019, hubo valores registrados más altos para PPT. Esta reversión puede justificarse por el cambio en el sistema de pago de los gastos relacionados con la emisión de órdenes bancarias en 2019. Este cambio llevó al Gobierno Federal a aumentar los PPT y un aumento de los PP pagados (STN, 2022).

Dada la mayor representatividad de los PPNT a lo largo del período de investigación, se realizaron análisis complementarios sobre este tipo de PP y su posible relación con la mecánica de liberaciones a lo largo del período 2008-2021.

La Tabla 2 presenta los datos relacionados con los gastos discrecionales comprometidos y los coeficientes de correlación lineal en relación con los gastos discrecionales registrados como PPNT.

Tabla 2. Datos de variables dependientes e independientes (R\$ millones en 2021)

Año	Gastos discrecionales comprometidos	Compromisos en el segundo semestre	Compromisos en el último trimestre	Registro en PPNT
2008	3.809,6	2.356,2	1.119,6	520,2
2009	4.734,1	3.098,3	1.560,1	622,1
2010	4.614,7	2.604,4	2.429,8	1.238,1
2011	5.210,3	3.610,9	2.388,2	1.818,3
2012	7.053,6	5.484,6	2.432,5	2.109,1
2013	4.891,3	3.519,1	2.438,1	4.130,6
2014	3.971,5	2.281,0	1.421,2	2.325,6
2015	2.803,5	2.038,6	750,3	1.024,1
2016	2.715,0	1.542,5	1.069,3	620,6
2017	3.439,0	2.105,5	1.306,9	665,8
2018	3.343,2	1.713,9	932,3	1.317,8
2019	3.306,9	1.873,2	1.523,3	956,6
2021	2.487,9	1.224,8	505,0	1.080,7
Coefficiente de Pearson	0,48	0,50	0,58	

Fuente: Con base en TG (2008 a 2021).

Al comparar los valores anuales, se constató un coeficiente de correlación de 0,48 entre los gastos discrecionales comprometidos y el registro de PPNT. En el análisis de correlación entre los compromisos del segundo semestre y los registrados en PPNT, se encontró un coeficiente de 0,50; y en el análisis de correlación entre los compromisos trimestrales y los registrados en PPNT, el coeficiente fue de 0,58.

Los coeficientes de correlación encontrados indican una relación moderada y positiva entre las variables, lo que evidencia que el aumento en los gastos comprometidos implica un aumento, menos que proporcional, en el registro en PP. Por otro lado, hubo un aumento en el coeficiente de correlación lineal cuando el análisis pasó de valores anuales a los valores del segundo semestre del año y al último trimestre del año, lo que muestra una relación entre el momento del compromiso del gasto y el registro de PP.

Este estudio aporta conocimiento al comprender la ejecución presupuestaria del EB y de los PPNT inscritos, pero no confirmó una causa y efecto entre las variables (Levine *et al.*, 2013). Por lo tanto, para una mayor comprensión de las causas de los registros en PPNT requiere una investigación más detallada sobre la cuestión.

Sin embargo, se puede plantear como hipótesis que la restricción de gastos y la concentración de compromisos de gastos discrecionales al cierre del ejercicio, en el contexto de la gestión de la Meta de Resultado Primario, implicaría un mayor registro en los PPNT.

5 CONSIDERACIONES FINALES

Uno de los principales hallazgos de esta investigación, y teniendo como parámetro el límite de movimiento y compromiso, es que está minimizando, en los últimos años, la no ejecución de parte del cronograma de los gastos previstos en la LOA. La Fuerza ha estado recibiendo, por lo general, todo el presupuesto autorizado. Por hipótesis, esta trayectoria decreciente de restricción puede explicarse, parcialmente, por el aumento en la lista de gastos obligatorios de la institución a lo largo de los años y por la inclusión de gastos discrecionales eximidos de restricción en virtud del artículo 9, párrafo 2, de la LRF.

Así, este estudio demostró una situación marcada por un estrechamiento del presupuesto de Fuerza destacada por algunos gastos discrecionales asumiendo el carácter de “obligatorios”, posiblemente, para que no formen parte del conjunto de gastos que sufren la flexibilidad promovida por las restricciones. Este movimiento puede justificarse por el hecho de que los gastos discrecionales vivían con el “fantasma” de la restricción, dada la necesidad de cumplir las metas fiscales, especialmente la Meta de Resultado Primario.

En este sentido, la restricción de un monto percibido como escaso cuando se analiza desde la perspectiva de la disposición total de los gastos presupuestarios represente, posiblemente, un riesgo para el cumplimiento de las actividades y la planificación de las Fuerzas y, en consecuencia, en su desempeño con la sociedad. Este argumento cobra fuerza con la actual PND. El aumento del núcleo de gastos con sesgo obligatorio ayuda a la regularidad presupuestaria (ED 5), que es esencial para el cumplimiento del ODN 2 (garantizar la capacidad de defensa para cumplir las misiones constitucionales de las fuerzas armadas). Sin embargo, se entiende que esta trayectoria perjudica la gestión de la regla tributaria al minimizar la margen de los gastos discrecionales que pueden hacerse más flexibles, así como representa un riesgo para los gastos discrecionales destinados a otros organismos federales y para el EB, dada la continuidad del instituto de la restricción en ejercicios futuros, y puede estimular maniobras por parte del Gobierno en la gestión de la regla tributaria.

Además, hubo un escenario de liberación tardía materializada por la ejecución de compromisos. Teniendo en cuenta el período de investigación, más de la mitad de los gastos discrecionales comprometidos ocurrieron en el segundo semestre del año, excepto en 2021, cuando el porcentaje fue aproximadamente del 49,2%. Este hallazgo está motivado, hipotéticamente, por el intento del Gobierno Federal de alcanzar la meta fiscal del resultado primario, lo que genera una limitación del volumen de compromiso en los primeros meses del año y, cerca del cierre del ejercicio, con la meta ya alcanzada, libera cantidades relevantes de recursos reduciendo los compromisos. Esta acción gubernamental, según la literatura académica, tiene el potencial de ocasionar, por ejemplo, pérdidas por contratos de defensa que no están alineados con la planificación estratégica de la Fuerza debido a variables como la complejidad que implican estos contratos y el escaso tiempo.

Otro potencial reflejo es el registro de gastos en PP dado el tiempo insuficiente para pasar por todas las etapas del gasto, según muestra la literatura consultada para esta investigación. Teniendo en cuenta la ejecución presupuestaria del EB como una variable independiente y el registro de gastos discrecionales en PPNT con una variable dependiente para el cálculo del coeficiente de Pearson, se observó que la ejecución presupuestaria del ejercicio, más especialmente de los últimos semestres y trimestres, mostró una correlación positiva moderada con los PPNT inscritos, lo cual indica que los PPNT inscritos en cuanto a los gastos discrecionales comprometidos con el

ejercicio fueron moderados proporcionalmente. Además, la comprensión de la ejecución presupuestaria del EB y los PPNT registrados brinda la posibilidad de profundizar en las motivaciones de los registros de los PP.

Así, se pudo identificar que existe una relación entre la ejecución presupuestaria del EB y la dinámica de la Meta de Resultado Primario. Esto se puede observar en los aspectos presupuestarios de la Fuerza como la minimización de los recortes presupuestarios en los últimos años; la concentración de los gastos comprometidos en los últimos meses del ejercicio; y una relación moderada entre la ejecución presupuestaria y el registro de gastos discrecionales en los PPNT.

Al concentrar la información sobre los reflejos de la realización de la Meta de Resultado Primario en la ejecución presupuestaria del EB, esta investigación puede proporcionar datos en beneficio de la planificación, de la asignación y del apoyo a la toma de decisiones del Ejército, contribuyendo al mantenimiento de las inversiones en programas, proyectos o actividades de defensa. En este sentido, esta investigación contribuye a la planificación y la ejecución de las actividades de la Fuerza para que se alcancen los preceptos en la PND y la END y, en consecuencia, su misión constitucional.

Este estudio presenta limitaciones: El análisis de algunas variables abarcó solo de 2008 a 2021, dada la dificultad de obtener estos datos para los años 2000 a 2007 porque no fueron puestos a disposición por la TG o no fueron fácilmente accesibles por la Fuerza.

Otra restricción fue la no presentación, hasta el final de este estudio, de los datos sobre la limitación del compromiso trimestral y semestral mediante la Plataforma Fala.BR, lo que resultó en el uso de datos relacionados con los compromisos adquiridos, con el fin de permitir la continuación de esta investigación. La pandemia del covid-19 también generó limitaciones en este estudio debido a las peculiaridades en la gestión fiscal.

Para futuras investigaciones, se recomienda ampliar este estudio y/o realizar investigaciones similares en las otras Fuerzas Armadas brasileñas con el fin de complementar el entendimiento entre la dinámica de la Meta de Resultado Primario y el tema de Defensa Nacional. En el ámbito del Ejército, se incluye la posibilidad de investigar el registro de PPNT como un fenómeno relacionado con la ejecución presupuestaria para complementar los hallazgos de este estudio.

REFERENCIAS

ANDRADE, A. A. **Os impactos do crescente aumento das ações orçamentárias obrigatórias no orçamento do Exército Brasileiro: uma análise**. 73 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Altos Estudos de Política e Estratégia) - Escola Superior de Guerra, Rio de Janeiro, 2020.

ASSIS, D. M. S. **Impactos do contingenciamento do orçamento público para os programas estratégicos do Exército Brasileiro (Prg EE)**. 25 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Ciências Militares) - Escola de Formação Complementar do Exército / Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais, Rio de Janeiro, 2019.

BARBOSA, M. E.; RODRIGUES, E. C. Idiosincrasias associadas aos cancelamentos de despesas inscritas em restos a pagar. In: CONGRESSO DE CONTABILIDADE DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA, 4., 2021, Uberlândia. **Anais [...]**. Uberlândia, 2021.

BARROS, J. S. **Impactos do contingenciamento na execução dos gastos Públicos: o caso do Departamento de Ciência e Tecnologia do Exército Brasileiro**. 83 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) - Escola de Administração do Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, DF, 2020.

BENTO, C. D.; ARAÚJO, T. B. Sustentabilidade fiscal do estado de Minas Gerais: uma análise dos principais indicadores fiscais e da dinâmica da dívida pública. In: CONGRESSO DO CONSELHO NACIONAL DE SECRETÁRIOS DE ESTADO DA ADMINISTRAÇÃO (CONSAD) DE GESTÃO PÚBLICA, 9. 2016, Brasília, DF. **Anais [...]**. Brasília, DF, 2016.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988.

BRASIL. Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2000. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 11 dic. 2024.

BRASIL (2013). **Estratégia Nacional de Defesa**. 2013. Disponível em: Estratégia Nacional de Defesa — Ministério da Defesa. Acesso em: 11 dic. 2024.

BRASIL. MINISTÉRIO DA DEFESA. **Política Nacional de Defesa e Estratégia Nacional de Defesa**. Brasília, DF: Ministério da Defesa, 2016.

BRASIL. **Livro Branco de Defesa**. Brasília, DF: Ministério da Defesa, 2020.

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. **LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias. 2010 a 2022**. Brasília, DF: Congresso Nacional, [20--?]a.

BRASIL. ESTADO-MAIOR DO EXÉRCITO. **Relatório de Gestão Comando do Exército**. 2015 a 2022. Brasília, DF: Estado-Maior do Exército, [20--?].b.

BRASIL. EXÉRCITO BRASILEIRO. **Diretriz do Comandante do Exército de 2021-2022**. 2021. Brasília, DF: Estado-Maior do Exército, 2021.

CAVALCANTI, V. R. **Motivos para a inscrição de despesas em restos a pagar: uma pesquisa empírica sobre a percepção de gestores públicos federais**. 101 f. Dissertação (Mestrado em Políticas Públicas e Desenvolvimento). Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA. Brasília, DF, 2018.

EYRAUD, L.; DEBRUN, X.; HODGE, A.; LLEDÓ, V.; PATILLO, C. SECOND-Generation Fiscal Rules: Balancing Simplicity, Flexibility and Enforceability. **International Monetary Fund**, Washington, DC, 2018.

IPEA - INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **IPEADATA**. Brasília, DF: Ipea, [20--?].

LEVINE, D. M.; STEPHAN, D. F., KREHBIEL, T. C.; BERENSON, M. L. **Statistic for managers using Microsoft Excel**. 6. ed. London: LTC, 2013.

LIEBMAN, J. B.; MAHONEY, N. Do Expiring Budgets Lead to Wasteful Year-End Spending? Evidence from Federal Procurement. **American Economic Review**, [s. l.], v. 107, n. 11, p. 3510-3549, 2017.

LLEDÓ, V.; YOON, S.; FANG, X.; MBAYE, S.; KIM, Y. **Fiscal Rules at a Glance**. International Monetary Fund, Washington, DC, 2017.

MATOS, P. O.; FINGOLO, J. M.; SCHNEIDER, R. A. O Orçamento de Defesa Nacional: Uma análise da participação do setor defesa no orçamento federal de 2000 a 2009. **Revista da Escola de Guerra Naval**, Rio de Janeiro, v. 23, n. 1, p. 211-238, 2017.

MENEZES, R. T.; JUNIOR, R. T. Regras fiscais no Brasil: a influência da LRF sobre as categorias de despesa dos municípios. **Planejamento e Políticas Públicas**, Rio de Janeiro, v. 26, 2006.

PAGANOTTO, J. F.; OLIVEIRA, J. C.; ANTUNES, G. M. Gerenciamento do resultado primário brasileiro: análise dos dividendos pagos por BNDES e CEF ao Tesouro Nacional. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 13, n. 2, p. 65-88, 2017.

PLATAFORMA FALA.BR – PLATAFORMA INTEGRADA DE OUVIDORIA E ACESSO À INFORMAÇÃO. **Acesso à informação**. Brasília, DF, [20--?].

QUEIROZ, A. G. A. **Avaliação de Desempenho: um estudo de caso sobre os Restos a Pagar Não Processados no Instituto Federal de Rondônia – IFRO**. 163 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto Politécnico. P. Porto, Lisboa, Portugal, 2020.

SANTANA, M. A. **A dinâmica da regra de ouro e da Meta de Resultado Primário: uma análise dos reflexos orçamentários no Exército Brasileiro**. 205 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade Pública) - Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil, 2022. Disponible en: https://ppgcont.unb.br/images/Dissertacoes/DISSERTACAO_Marcelle_Alves_de_Santana.pdf. Acceso en: 11 dic. 2024.

SANTOS, N. C. B.; GASPARINI, C. E. Orçamento impositivo e relação entre poderes no Brasil. **Revista Brasileira de Ciência Política**, Brasília, DF, n. 31, p. 339-395, 2020.

STN - SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL. **Relatório de Avaliação das Metas Fiscais – Ano 2020**. Brasília, DF, Ministério da Fazenda, 2020.

SHIMAKURA, S. **Correlação**. In CE003 - Estatística II. Paraná: Dep. de Estatística – UFPR. Curitiba: Editora UFPR, 2006.

SILVEIRA, F. S. A. **A concretização do Direito Financeiro: os efeitos do contingenciamento na execução orçamentária**. 217 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

SIOP - SISTEMA INTEGRADO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO. Painel do Orçamento Federal. Brasília, DF, [20--?].

TG - TESOIRO GERENCIAL. Tesouro Gerencial. Brasília, DF: Ministério da Fazenda, [20--?]. Disponible en: <https://tesourogerencial.tesouro.gov.br/tg/servlet/mstrWeb?pg=login&v=1683120834225>. Acceso en: 11 dic. 2024.