



A IMPORTÂNCIA E OPERACIONALIDADE DA ACCOUNTABILITY PARA AS ORGANIZAÇÕES SOCIAIS

THE IMPORTANCE AND OPERABILITY OF ACCOUNTABILITY FOR SOCIAL ORGANIZATIONS

Tonny Kerley de Alencar Rodrigues*

Mestre em Administração/Universidade Federal de Lavras
Professor Titular da Faculdade Santo Agostinho
E-mail: lrakt@ig.com.br
Teresina, Piauí, Brasil

Ana Alice Vilas Boas

Ph.D. em Administração/Universidade de Reading, Inglaterra
Professora visitante da HEC-Montreal, Canadá
E-mail: ana.alice@dae.ufla.br
Montreal, Quebec, Canadá

Átila de Melo Lira

Doutorando em Engenharia de Produção/Universidade Paulista
E-mail: atilalira@hotmail.com
Teresina, Piauí, Brasil

Ivanir Costa

Doutor em Engenharia de Produção/Universidade de São Paulo
Professor Titular da Universidade Paulista
E-mail: icosta11@live.com
São Paulo, São Paulo, Brasil

Geysa Elane Rodrigues de Carvalho Sá

Mestra em Políticas Públicas/Universidade Federal do Piauí
Professora da Universidade Federal do Piauí
E-mail: geysaelane@hotmail.com
Teresina, Piauí, Brasil

*Endereço: Tonny Kerley de Alencar Rodrigues
Faculdade Santo Agostinho – Av. Valter Alencar, 666, São Pedro, Teresina/PI, 64.019-625

Editora-chefe: Dra. Marlene Araújo de Carvalho

Artigo recebido em 12/03/2013. Última versão recebida em 05/04/2013. Aprovado em 06/04/2013.

Avaliado pelo sistema Triple Review: a) Desk Review pela Editora-Chefe; e b) Double Blind Review (avaliação cega por dois avaliadores da área).

Apoio e financiamento: Associação Teresinense de Ensino e CAPES

RESUMO

Este artigo tem por objetivo mostrar a importância e a operacionalidade da accountability para as Organizações Sociais (OS's), tendo em vista que esse processo parece ser mais complexo em OS's do que em empresas com fins lucrativos, pois o foco daquelas é o aspecto social e não o lucro financeiro como nestas. Este ensaio teórico sugeriu uma accountability de três níveis, que considera as dimensões: efetividade social (a capacidade de atingir metas sociais), institucional (respeito às normas legais e auto-impostas) e econômico-financeira para avaliar a medição de desempenho e o tempo para executar a sustentabilidade da atividade.

Palavras-chave: accountability; organizações sociais; transparência.

ABSTRACT

This article aims to show the importance and operational accountability for Social Organizations (OS's), considering that this process appears to be more complex OS's than for-profit companies, as the focus of those is the social aspect and not financial profit as these. This theoretical paper suggested a three-tiered accountability that considers dimensions: social effectiveness (the ability to achieve social goals), institutional (compliance with laws and self-imposed) and to assess the economic-financial performance measurement and the time to perform the sustainability of the activity.

Keywords: accountability; social organizations; transparency.

INTRODUÇÃO

O tema gestão de organizações sociais (OS's) tem ganhado destaque no mundo organizacional e acadêmico, devido ao papel dessas organizações na sociedade. O Estado e o mercado têm contribuído com seu desenvolvimento, mas elas ainda carecem de estudos que mostrem sua eficiência, eficácia e efetividade.

No Brasil, as organizações sociais foram instituídas em 15 de maio de 1998, através da Lei 9.637, pelo então Presidente da República Fernando Henrique Cardoso. As organizações sociais são um modelo de organização pública não estatal com personalidade jurídica de empresa privada, destinadas a absorver atividades que sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde. São constituídas como organizações civis sem fins lucrativos e orientadas para o atendimento do interesse público, mediante uma participação específica e com ligação direta a um ministério da área de atuação que tem o poder de supervisionar e regular, através de um contrato de gestão – que é um documento que regulamenta as relações entre a organização e o poder público.

De acordo com a supracitada Lei, a OS será qualificada ao ter expresso em seu ato constitutivo: a) natureza social e objetivos; b) finalidade não-lucrativa; c) órgãos com atribuições deliberativa e de controle; d) participação do poder público e de membros da comunidade; e) composição e atribuições da diretoria; f) publicação anual no Diário Oficial da União dos relatórios financeiros e contratos de gestão; g) entrada de novos membros prevista em estatuto; h) proibição da distribuição de bens ou patrimônio; i) previsão de incorporação integral das doações; e j) aprovação do Ministro correspondente ao objeto social (BRASIL, 1988).

A mesma Lei ainda aborda que as OS's podem receber dotações orçamentárias ou recursos do poder público, para que elas consigam cumprir seus objetivos e o contrato de gestão; desse modo, elas podem: a) receber créditos previstos no orçamento com um cronograma dos desembolsos definido no contrato de gestão; b) adicionar créditos ao orçamento para compensar o desligamento de servidor cedido; c) obter bens cedidos com dispensa de licitação; d) ter permissão de uso de bens móveis públicos; e e) ter servidor público cedido (BRASIL, 1988).

As organizações sociais, indiscutivelmente, são as instituições mais difundidas no processo de política pública dentro de um país. Elas influenciam a determinação das plataformas dos partidos políticos, a seleção de candidatos, a determinação dos resultados

eleitorais (comitês de ação política), a nomeação de gestores das bases partidárias, o desenho de políticas públicas com o legislativo, o julgamento das políticas pela tomada de posições perante os órgãos administrativos e os tribunais, e a implementação e avaliação das políticas públicas nacionais ou estrangeiras, científicas, econômicas, de saúde, educacional, ou cultural (BRYCE, 2006).

Nos últimos anos, no Brasil, as OS's têm ganhado cada vez mais espaço na sociedade com a implantação de ações que envolvem seus objetivos e sua localidade de atuação. Isso faz com que elas recebam cada vez mais recursos de pessoas, empresas e governo para o fornecimento de serviços públicos; daí a necessidade crescente da discussão acerca da *accountability* em organizações sociais, pois essas entidades têm o dever de prestar conta dos recursos recebidos e dos atos executados durante o seu processo de gestão.

Para Glaeser (2003), a *accountability* é um processo que descreve a relação entre os gestores da organização, a sociedade e o governo. Os gestores das organizações sociais devem fornecer mecanismos de transparência para o controle e avaliação por parte da sociedade e do governo. Assim, a própria organização fica responsabilizada por trabalhar com mecanismos e instrumentos que auxiliem neste processo de transparência.

O número de estudos sobre *accountability* em organizações sociais ainda é muito limitado. A maioria dos dados de pesquisa existentes pode ser encontrada na literatura internacional de gestão e, muitas vezes, tratam o assunto por uma perspectiva muito corporativa de abordagem, em que tentam adaptar contextos empresariais para as OS's. Exemplos de temas relatados são: a relação entre a estratégia da organização social e composição dos seus gestores (PASLEY, 1966), a diferença entre as organizações sociais e empresas com fins lucrativos em termos de *accountability* (FREY, 2003) e a influência do desempenho geral das organizações sociais em volume de ações sociais (CANDLER; DUMONT, 2010). Outro trabalho relevante, de Judge e Zeithaml (1992), traz comparações entre o papel estratégico da diretoria das organizações sociais e das organizações industriais com fins lucrativos, evidenciando que os processos de *accountability* nas organizações sem fins lucrativos são geralmente mais densos e com maior envolvimento que os processos homólogos nas organizações com fins lucrativos.

Neste contexto, este ensaio tem como objetivo principal mostrar a importância e a operacionalidade da *accountability* para as organizações sociais. Na seção 2, parte-se de uma análise sobre o capital social, a qualificação das OS's como capital social e o papel das organizações sociais como capital social. Em seguida, na seção 3, discute-se sobre a *accountability* nas organizações sociais enfatizando as dimensões internas e externas da

accountability e a estratégia tripla de Moore (2000) pela qual o autor apresenta a relação estratégica entre o valor social das OS, desempenho financeiro e sobrevivência organizacional.

ORGANIZAÇÕES SOCIAIS COMO CAPITAL SOCIAL

Capital Social

O termo capital refere-se a um recurso, um bem, que pode ser esgotável ou não. Ele pode ser um fim em si a ser alcançado ou um meio utilizado em um processo para atingir um outro objetivo. Existem vários tipos, como o capital humano, financeiro, econômico, ambiental, social e etc. Este tópico se detém, em sua abordagem, ao destaque do capital social. Araújo (2010, p. 10) aponta que para o Banco Mundial “capital social refere-se às instituições, relações e normas sociais que dão qualidade às relações interpessoais em uma sociedade”.

É também necessário considerar que o capital social é diferente de outras formas de capital citadas, necessitando sua distinção dos demais através da sua forma conceitual. Neste sentido, a principal diferença dos demais é que, no capital social, antes de tudo, existe em uma relação social envolvida. Em contraste, por exemplo, o capital humano reside no indivíduo sozinho (não que ele não possa ser uma construção coletiva), ou o capital financeiro que busca o ativo financeiro em si (REIS, 2003).

O principal diferencial do capital social característico de outras relações institucionais recai sobre o resultado das estratégias de investimento com foco em criação e manutenção de aspectos sociais. Este investimento poderia criar novas relações e transformar as já existentes. Araújo (2010, p.23), diz que o capital social é “o conjunto de normas sociais e redes de cooperação e de confiança, bem como instituições e práticas culturais, que dão qualidade e intensidade às relações interpessoais em uma sociedade”.

Desse modo, a definição geral do capital social inclui interações/redes em organizações sociais e normas relacionadas a essas interações/redes que criam valor de forma individual e coletiva. Neste conceito, não apenas as instituições são consideradas, mas também o comportamento dos agentes econômicos na sociedade é considerado, tendo em vista a cooperação entre eles (FONTES, 1999).

Neste sentido, temas e valores diferentes devem ser incluídos, tais como honestidade e acordo mútuo, o que aumenta a produtividade e o crescimento do capital social. Com base

nessa visão de valores, como aponta Pereira (2011, p. 13), as OS's possuem uma capacidade muito grande de soluções de conflitos como pobreza, degradação do meio ambiente, violência e outras, dentro de sua área de atuação e “isso acontece porque sua gestão possui legitimidade, responsabilidade, confiança e ética, valores construídos na prática das ações públicas e voltadas para o interesse público não estatal”.

O capital social, portanto, implica um aumento da confiança e cooperação entre indivíduos, a construção de uma sociedade mais próspera, facilitando a transmissão da educação, a aceitação e assimilação de novas tecnologias e, em muitas ocasiões, as famílias e alguns recursos associações de transferências financeiras para os seus membros, obtendo assim fundos para financiar a aquisição de conhecimentos ou os seus investimentos (ANDRADE et al., 2011).

Partindo do pressuposto de que estas definições são corretas, o capital social tem efeitos indiretos sobre o crescimento econômico, pois facilita, por exemplo, a melhoria do clima social que melhora a atividade organizacional. A literatura tem considerado que a importância do capital social no campo das organizações tem sido atribuída ao fato de que ele fornece recursos, acesso a recursos ou apoio às mesmas (COSTA, 2003).

Neste sentido, a relevância de abordar o capital social é devido ao fato de que as organizações estão ligadas a fatores com a inovação e vantagem competitiva. Portanto, não é só necessário ter iniciativas de políticas sociais que estimulem novos negócios, mas também a existência de organizações estabelecidas que encorajem ativamente na busca e desenvolvimento de novas atividades. O capital social desempenha um papel relevante neste incentivo, facilitando os recursos necessários para criar um novo negócio social.

Qualificação das OS's como Capital Social

Toda organização social pode ser considerada um ativo de capital social, porque elas são um composto de ativos que não são de propriedade privada, mas pertencem a um grupo, uma comunidade, ou um público com a intenção singular do avanço de uma finalidade pública. Assim, tanto no sentido dos direitos de propriedade, bem como finalidade, uma organização sem fins lucrativos é social. Além disso, porque cada organização sem fins lucrativos é uma pessoa jurídica habilitada pelo seu estatuto social para conduzir uma missão em nome do público, cada uma é um agente para alguma finalidade pública para a qual é gerida (CANDLER; DUMONT, 2010).

Cabral (2011, p. 50), aponta que as Organizações Sociais fazem parte do Terceiro Setor e possuem um conceito de espaço público “que engloba as relações entre o econômico e o político, o público e o privado, e se apresenta como substancial à democracia, que, enquanto princípio organizativo, justifica o interesse público pela questão social”.

As OS's são, ainda, consideradas um capital social nos sentidos legal, institucional e econômico, porque são produtos de um investimento que se espera que tenha uma vida útil de longo prazo e benefícios para a sociedade ou grupo. A sociedade, grupo ou comunidade que cria o capital não apenas é o dono dos ativos, mas dos benefícios em longo prazo que se espera que dela decorrem. Os proprietários públicos podem exercer seus direitos de propriedade, beneficiando como um grupo ou direcionando os benefícios para os outros e para outras comunidades, por exemplo, assistência privados estrangeiros (PASLEY, 1966).

Assim, como todos os bens de capital, organizações sociais podem crescer, desvalorizar, permanecer estáveis, ou se tornarem obsoletas em valor. A função dos gestores dessas organizações é a de preservar, adicionar e distribuir esses bens para satisfazer a expectativa de vida prevista para a organização e seus objetivos (JUDGE; ZEITHAML, 1992).

Além disso, elas também são consideradas como um capital social porque, a formação, a manutenção e a sua operação, resultantes de ativos de capital dos investimentos realizados pelo público, sociedade ou grupo, através de várias formas de direitos, taxas, doações, e isenção de impostos, direta ou indiretamente, é paga pelo público para a existência da organização e seu desempenho no passado, no presente e no futuro. Ela é criada e mantida pelo investimento social, baseado na suposição de longo prazo e utilidade social (GRONBJERG, 1993).

Entre as muitas implicações de ver a organização social como um capital social, conforme descrito, é que a sua accountability – através da transparência, relatórios de gestão e prestação de contas, por exemplo – não é apenas uma questão ética, mas um dever das organizações sociais para o seu público principal. Por outro lado, as contribuições para sustentar uma organização social podem ser interpretadas não apenas como caridade, mas como um investimento para criar ou para sustentar um bem social (EBRAHIM, 2005). O investimento é o ativo, e os ativos são um canal de contribuição social (ou missão) que motivou o investimento (MOORE, 2000).

As ligações de criação de valor social representam o que é gerado pelas OS para a sociedade, isto é, os benefícios ou o que se pode chamar de lucro social; a sustentabilidade mantida pelos doadores e fundadores está relacionada com a manutenção das ações das OS,

pois, para continuarem suas funções sociais é preciso que exista uma receita financeira para garantir que os custos de manutenção sejam abrangidos e, muito mais do que isso, elas possam ter sua estrutura aumentada; através destas duas, chega-se à sobrevivência das OS de modo equilibrado e firme. Assim, para Moore (2000), estas três ações não representam um processo linear em que uma vem antes da outra, pelo contrário, é uma ilusão pensar que isso segue uma cronologia; tem que ser um processo simultâneo e contínuo em que os fluxos de relações entre eles são extremamente interligados.

O Papel das OS's como Capital Social

As organizações sociais, de acordo com DiMaggio e Anheier (1990), emergiram como atores importantes tanto para a promoção dos valores sociais e de integração civil quanto para a criação de um estrato da sociedade civil global, que muitas vezes pode influenciar as práticas e as políticas dos governos nacionais e internacionais. Como aponta Pereira (2011, p. 13), acerca desse papel social.

Nesse contexto de democratização da nossa sociedade, a gestão de OS's adquire grande relevância, tanto para estimular a emancipação dos indivíduos quanto para se fortalecer por meio de indivíduos emancipados. A gestão de OS's é um processo dialógico que se nutre do desenvolvimento da democracia e, em particular, da democracia deliberativa. À medida que os indivíduos, em sociedade, praticam direitos sociais, civis e políticos, bem como assumem responsabilidades cívicas de superar seus próprios problemas, a gestão de OS's passa a constituir um meio de reflexão, de organização e de ação coletiva voltada para a elaboração, implementação e avaliação de políticas públicas.

Esta crescente importância e influência dessas organizações têm aumentado a demanda por mais transparência e responsabilidade interna, para que os interessados possam, mais facilmente, avaliar o impacto das atividades desenvolvidas por organizações sem fins lucrativos (HERMAN; VAN TIL, 1989). No entanto, em organizações sociais, os sistemas de prestação de contas e a avaliação de desempenho parecem ser mais complexos do que em empresas com fins lucrativos, principalmente, por duas razões. Primeiro porque, embora a missão de empresas com fins lucrativos é, principalmente, foco em maximização de lucros e os acionistas são os stakeholders primários, as organizações sociais, normalmente têm uma missão de cunho social, baseada na ética, além do fato de que elas lidam com múltiplos participantes e demandas sociais. Segundo, em empresas com fins lucrativos, a criação de valor, o desempenho econômico e a sobrevivência em longo prazo são mutuamente auto

reforço, contudo, este link não existe em uma OS, porque a sustentabilidade financeira não garante a consecução da missão organizacional nem vice-versa, pois o foco é atingir o objetivo social (GRONBJERG, 1993).

Hansmann (1980) aponta que, embora as organizações sociais sejam diferentes das organizações com fins lucrativos em termos de não buscar o lucro financeiro como objetivo principal, ela não se diferencia das organizações empresariais em querer fazer um lucro (evidenciado pela tendência dos rendimentos auferidos) ou na sua capacidade de gerar um lucro financeiro. O que vai, de fato, diferenciá-las nessa questão será o aspecto de que uma organização social não pode pagar dividendos acerca do lucro gerado. Diante disso, Cabral (2011, p.51) coloca que

Esse posicionamento supera as características econômicas, as idiossincrasias organizacionais, as conotações temáticas ou corporativas, para valorizar os papéis públicos e sociais de que as organizações são investidas no processo de sua conformação. É esse processo, rico de significados sociais, políticos e de inter-relação entre os entes maiores, que se manifesta no atributo de indeterminação.

Organizações sociais devem desenvolver sistemas de accountability diferentes e mais complexos que as empresas com fins lucrativos para satisfazer as reivindicações concorrentes de várias partes interessadas. Najam (1996, p.350), quando se refere às OS's, argumenta que essas organizações devem ser transparentes e responsáveis, principalmente, para com clientes, patronos e elas mesmas, subjacente as dificuldades "que elas enfrentam na priorização e conciliação destas múltiplas responsabilidades".

A partir destas considerações, Boeker e Goodstein (1991) afirmam que três aspectos ligados emergem: a) enquanto em empresas com fins lucrativos apenas o objetivo econômico é alinhado à missão organizacional, em organizações sem fins lucrativos, há pelo menos duas linhas de fundo diferentes, a primeira diz respeito à dimensão econômica da atividade, enquanto a segunda está relacionada com a dimensão social; b) uma organização de fins lucrativos, que é capaz de maximizar seu desempenho econômico também reforça a realização da missão, em contraste, não há uma relação automática entre incrementos de realização na missão da organização e desempenho financeiro em organizações sem fins lucrativos; e c) uma organização sem fins lucrativos é transparente e presta contas não apenas para seus doadores, mas também para todos aqueles que estão envolvidos com o seu desempenho, seja econômico ou social, que Kramer (1981), chama de "desvio objetivo" ou "o deslocamento dos fins pelos meios" porque como Frumkin e Clark (2000, p. 160), sugerem, a eficiência "deve ser um meio para o fim da missão maior".

Frey (2003), questiona por que a lei proíbe as organizações sociais (exceto cooperativas e mutualidades) do pagamento de dividendos ou conferindo benefícios privados. Os ativos de uma empresa pertencem a seus acionistas, assim, o pagamento de dividendos apenas transfere os ativos fora da empresa diretamente para seus proprietários. Os ativos de uma organização social são propriedade de uma comunidade e detidos exclusivamente para a finalidade pública para a qual foram destinados. Assim, a diferença fundamental entre as organizações sociais e as empresas está no conceito de direitos de propriedade sobre os bens (HERMAN; RENZ, 2008).

Diante do exposto, pode-se afirmar que a gestão das organizações sociais é complexa e que, por isso, a accountability ou responsabilização deve ser considerada na gestão das mesmas, como será abordado a seguir.

ACCOUNTABILITY E OS's

Accountability: breve reflexão conceitual e paradigmática

Após discutir sobre as organizações sociais, como elas se enquadram como um capital social e antes de abordar a importância da accountability e os instrumentos de prestação de contas que devem ser adotados por uma OS, deve-se discutir o que, de fato, é a accountability.

Diversos estudiosos e pesquisadores têm procurado evidenciar o que seria accountability. Pinho e Sacramento (2009, p. 1346), destacam a complexidade do conceito dizendo que “inicialmente (e já que existem tantas dificuldades de entendimento do termo em português) esforços são empreendidos no sentido de conhecer o termo accountability tal qual exposto em dicionários”. Nesse sentido, Campos (1990, p. 3), afirma que a jornada da busca do significado e conceito de accountability “começou da suspeita de um elo entre accountability e a necessidade de proteger os cidadãos da má conduta burocrática. Enquanto tema importante, o conceito devia estar relacionado com a questão dos direitos do cidadão”.

Larroudé (2006, p.57), ao elucidar os dois paradigmas dominantes acerca da accountability, discute que primeiro é mais tradicional e evidencia sua vantagem e limitação

(...) a visão tradicional de responsabilização, na perspectiva da teoria democrática, assume a lógica da relação principal-agente embasada na soberania do principal, de modo que uma organização deve accountability a quem tem autoridade formalmente estabelecida sobre ela. Esta abordagem apresenta, desta forma, o simultâneo benefício e empecilho do fundamento institucionalizado. É vantajoso que tal relação de poder e dever seja

formalmente assegurada, pois assim se torna executável por meios administrativos ou judiciais. É limitante, contudo, na medida em que deixa de contemplar todas as demais relações em que haja interesses moralmente relevantes mas desamparados de poder ou autoridade formal.

Gray et al. (1996), defendem que a accountability é entendida como uma prestação de contas e pode ser definida como o dever de fornecer uma conta ou acerto de contas para aqueles cuja ação é realizada; accountability envolve uma promessa de realização e uma moral ou responsabilidade legal de fornecer uma conta para as partes interessadas. Essa definição sugere que a prestação de contas encerra duas responsabilidades diferentes, mas relacionados: o dever de realizar determinada ação e o dever de fornecer uma explicação para essas ações. Então a accountability é, também, a obrigação e responsabilidade de responder por algo (CAMPOS, 1990).

Quanto ao segundo paradigma da accountability e o mais moderno, Larroudé (2006, p.58) discute suas diferenças em relação ao primeiro

Já a nova visão defendida por organizações do espaço público não estatal corresponde à accountability da organização perante os diversos stakeholders afetados por sua atuação, traduzindo-se, assim, em diferentes relações refletidas em práticas e mecanismos de informação, participação, avaliação e ouvidoria. Esta abordagem apresenta a vantagem de pretender envolver múltiplos públicos e abranger mais dimensões do que a visão tradicional; sua limitação, contudo, reside justamente no fato de inexistir qualquer previsão formal que assegure a responsabilização da organização a todos os públicos e em todas as dimensões. Deste modo, o efetivo exercício de tais práticas e mecanismos é determinado particularmente pela disposição e pela capacidade da organização de realizá-lo, visto que a falta de autoridade formal impede que a maior parte dos stakeholders recorra a meios institucionais para garanti-lo.

A accountability define um relacionamento entre uma organização e um conjunto de partes interessadas e assume que ser sensível a essas partes interessadas será benéfico para a organização que a pratica. Para Pinho e Sacramento (2009, p. 1347), “verifica-se, pois, que a ideia contida na palavra accountability traz implicitamente a responsabilização pessoal pelos atos praticados e explicitamente a exigente prontidão para a prestação de contas, seja no âmbito público ou no privado”.

O conceito de accountability está intimamente relacionado com a obrigação de uma organização em prestar contas e assumir a responsabilidade de suas ações. Assim, na sua forma mais elementar, a accountability simplesmente permite que uma organização preste conta de suas atividades para pessoas ou outras organizações, de modo a proporcionar uma justificativa das ações realizadas (BRESSER-PEREIRA, 1998).

Os procedimentos formais de accountability, quando reconhecidos e legitimados, constituem um elemento importante no fornecimento de uma governança democrática como um mecanismo, através do qual o público e a sociedade civil podem agir sobre os políticos, organizações e burocratas. Assim, a accountability tornou-se um aspecto cada vez mais importante e presente nos sistemas de governança das organizações, influenciando diretamente nos aspectos ligados à tomada de decisões (LARROUDÉ, 2006).

Uma questão central que envolve a responsabilidade inerente à accountability é a legitimidade de seus processos. Essa legitimidade pode ser vista como uma contrapartida da accountability ao passo que os processos de responsabilidade e controle podem dar maior legitimidade às decisões tomadas pelas organizações (BRESSER-PEREIRA, 1998). Nesse sentido, os mecanismos de accountability, para qualquer organização, são os meios, através dos quais indivíduos e organizações são realizadas externamente, para explicar suas ações e os meios pelos quais eles tomam uma responsabilidade interna pela formação contínua e exame da missão organizacional, bem como suas metas e desempenho (LARROUDÉ, 2006).

A accountability estabelece relações, definindo os direitos da sociedade (ou grupos ou partes interessadas da sociedade) e se relaciona com os direitos que emergem da relação entre a organização responsável e as partes interessadas. Pinho e Sacramento (2009, p. 1348), buscando um resumo do conceito, falam que a “accountability encerra a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas, segundo os parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento dessa diretiva”.

Desse modo, a accountability seria uma forma de prestação de contas que permite ao cidadão o controle e a observação da conduta da organização em questão, isto é, o conjunto de mecanismos que o permita saber se, por exemplo: o dinheiro recebido por essa organização foi bem aplicado; os recursos e bens foram geridos de forma eficaz; a organização cumpre com os seus objetivos sociais de forma ética; além de cumprir com os seus objetivos sociais, ela atinge ganhos econômico-financeiros; possui transparência nas suas ações; e consegue ter um sistema de publicização da sua conduta de forma eficiente.

A Importância da Accountability para as OS's

As organizações sociais, nas últimas décadas, têm se deparado com diversas normas e exigências, tanto por parte do governo como da própria sociedade, para apresentarem seus resultados, registros, relatórios financeiros e de gestão, auditorias e diversos outros

procedimentos que permitam uma maior accountability. Mas, estes esforços de regulação produzem melhorias nos resultados do setor, aumentando a satisfação dos doadores e produzindo benefícios líquidos para o público? Ou são processos reguladores, como Hopkins (1997, p. 214) descreve, “irracionais, repressivos, desnecessários e sufocadores”?

O Grupo de Institutos, Fundações e Empresas (GIFE) aponta que, apesar da complexidade, dificuldade e do grande esforço requerido pelas organizações sociais para colocar em prática a accountability, ela “acarreta uma série de vantagens: aprimora o desempenho e a aprendizagem das organizações e aumenta a confiança do público e a capacidade das organizações de mobilizar recursos para sustentar o cumprimento de sua missão” (GIFE, 2009, p.11).

A divulgação de informações das OS's auxilia os potenciais doadores (pelo menos, aqueles que tomam a iniciativa de buscar informações) a adquirirem o conhecimento necessário para determinar se a sua doação irá para a finalidade desejada (IRVIN, 2005). Esse tipo de divulgação de informações de âmbito nacional se expandiu rapidamente em formatos de fácil acesso; as iniciativas do Estado, para reunir e divulgar informações sobre as organizações sociais e suas práticas de angariação de fundos, cada vez mais aparecem duplicados (BRESSER-PEREIRA, 2008).

Keating & Frumkin (2003) estudam os custos e benefícios do controle governamental para com as OS's e apontam que o retorno para a sociedade a partir de esforço em nível estatal como regulador, poderia ser negativo se os custos burocráticos e de conformidade para a população com as organizações sociais excedem os benefícios aos doadores e receptores da missão OS's relacionadas. Antes de formas mais elaboradas de supervisão das organizações sociais, é importante avaliar o custo e a eficácia da regulamentação atual do Estado.

A atual estrutura do Estado como agente regulador enfrentada pelas organizações sem fins lucrativos pode ter algum efeito como fator impeditivo de corrupção, contudo, é visto por muitos como ineficiente. Moore (2001, p.115) reclama: "Se não tivéssemos o registro do Estado para o Estado pelo modelo atual de relatórios das organizações sociais, ninguém iria criá-lo como um meio eficaz de promoção da accountability nas OS's e supervisão do governo das atividades de caridade".

As organizações sociais, como apontam Bagnoli e Megali (2011), devem atuar com a presença de diversos stakeholders, sustentadas, principalmente, sobre os rendimentos auferidos e executar negócios que se realizam com uma finalidade social, através de sua operação, por exemplo, a integração de pessoas desfavorecidas, através do trabalho; prestação de serviços sociais à comunidade e meio ambiente; comércio ético, etc. Portanto, quando se

refere a uma OS como uma empresa que atende à comunidade em vez daquela que atende para os acionistas (PEARCE, 2003), o controle das ações e do desempenho gerencial torna-se essencial para uma visão de accountability, em geral, no sentido de responsabilidade e do dever de publicidade das ações e resultados (GRAY, 2001).

Esses processos de accountability são oriundos de um cenário recente na sociedade que é composto de modificações na estruturação e consolidação democrática da participação social, conforme aponta Tenório (2011, p. 61)

Na sociedade complexa e recém-amadurecida democraticamente, a participação social deixa de ser um privilégio para transformar-se em uma ação importante e de certa maneira necessária. Esse cenário contribui para o estabelecimento de condições que propiciam o envolvimento da sociedade no sentido de partilhar com o Estado a tarefa de formular e executar políticas públicas.

As organizações sociais são entidades que possuem missões voltadas para diversos atores. Por isso, Moore (2000), e Ebrahim (2005), sugerem que, teoricamente, elas devem ser transparentes para com várias partes interessadas (governo, empresas, sociedade, etc.) e, geralmente, não está claro quem deve ser moralmente e/ou legalmente considerado como o principal. Neste sentido, diferentemente das empresas com fins lucrativos em que os acionistas são os principais interessados, nas organizações sociais isso é diferente, os doadores ou financiadores não são os principais interessados, e seu alinhamento com os objetivos organizacionais não garante a realização dos objetivos da organização, nem o apoio e consequentemente a satisfação das outras partes interessadas. Na verdade, a sobrevivência em longo prazo de uma OS é baseada em sua capacidade de maximizar o valor social criado, tal como definido na missão organizacional e como percebido pelos diversos atores envolvidos, sejam os influenciados ou os influenciadores das OS's.

A Operacionalidade da Accountability

A accountability de uma organização social descreve o sistema pelo qual as ações da organização são dirigidas e controladas. Para as OS's, o processo de accountability descreve a relação entre os gestores da organização, a sociedade e o governo, com os gestores das organizações sociais fornecendo mecanismos de transparência para o controle por parte da sociedade e do governo (GLAESER, 2003). Para este autor, o processo de accountability proporciona clareza e um relacionamento saudável entre a sociedade, o governo e as organizações sociais. Assim, o processo de prestação de contas, isto é, os meios pelos quais os

indivíduos dentro de uma organização social são responsáveis por suas ações, está no centro de uma relação que possui esse tipo de accountability descrito anteriormente (CORNWALL et al., 2000). Ser transparente envolve os processos de responsabilidade e sua execução.

Cornwall et al. (2000) afirmam que a accountability tem uma dimensão externa e uma interna, porque é sobre ser transparente para outras pessoas de modo a assumir a responsabilidade pela própria conduta. De outro modo, a dimensão interna está relacionada com as ações tomadas pela organização no intuito de tornar seus processos mais transparentes, enquanto a dimensão externa diz respeito a como essa organização se faz transparente perante a sociedade, isto é, como fazer com que essa dimensão interna possa ser visualizada pelas pessoas de fora da organização.

Quanto à dimensão interna, pode-se dizer que os administradores de uma organização social, para Matacena (2007), são responsáveis pela mesma, não apenas perante a sociedade e o governo, mas também perante os membros dela própria, podendo até mesmo ser substituídos pelo conselho da entidade (que pode ser legitimado pelo estatuto social e instaurado por eleições com a participação de todos os membros da OS). Além disso, as ações de uma OS são limitadas pelas leis e regulamentos das jurisdições em que é constituída e em que atua, e as ações de seu conselho vis-à-vis os administradores e os seus integrantes estão sujeitas às leis e regulamentos da jurisdição em que se integra (MATACENA, 2007).

Quanto à dimensão externa – e esta será a mais discutida por esse estudo – enquanto Najam (1996), concentra sua atenção nas partes interessadas, a quem as OS's devem ser transparentes, tanto Avina (1993), e, em seguida, Brown e Moore (2001), salientam os diferentes tipos de restrições e os diferentes sistemas de responsabilização que se segue a partir destes. Avina (1993), indica que a transparência das OS's envolve preocupações de accountability funcional e a accountability estratégica, em que a primeira é relacionada ao uso de recursos e seu impacto e a segunda centra-se sobre os impactos que a atividade organizacional tem na sociedade e em outras organizações.

Utilizando a relação estratégica entre o valor social das OS's e desempenho financeiro e sobrevivência organizacional proposta por Moore (2000), e Brown e Moore (2001), sugere-se uma nova abordagem para a prestação de contas das OS's. No modelo estratégico de Moore (2000), o sucesso no setor sem fins lucrativos, depende de uma estratégia tripla simultânea entre as ligações de criação de valor social, apoio sustentável, por parte dos doadores e fundadores e da sobrevivência organizacional.

Moore (2000), aponta que os funcionários de uma organização social são responsáveis perante seus gestores e devem prestar contas, periodicamente, a eles. As ações de um

funcionário também estão sujeitas às regras do Direito, tal como interpretadas por um poder judiciário, que é independente. Além disso, uma organização social, como mostra Pearce (2003), geralmente é responsável perante os seus doadores. E, assim como uma empresa, está sujeita às leis e regulamentos das jurisdições em que está organizada e em que opera. Além disso, os membros e os doadores podem deixar de contribuir com uma OS, caso ela não possua mecanismos eficientes de accountability.

Rusconi & Signori (2007), apontam que criação de valor nas OS's se refere ao valor social a ser produzido por elas em termos de realização de missão. O apoio sustentável poderia ser alcançado por organizações sem fins lucrativos se os doadores e fundadores julgá-las economicamente e moralmente valiosas e, finalmente, a sobrevivência organizacional focaliza a atenção sobre a existência de capacidade suficiente de know-how dentro da organização. Usando essa abordagem, Brown e Moore (2001), propuseram um modelo de prestação de contas múltiplas que visa ligar e balancear, simultaneamente, todas as dimensões citadas, pois cada dimensão requer diferentes tipos de accountability.

Levando em consideração o pressuposto de Nicholls (2009), que organizações sociais devem ser responsáveis perante várias entidades e que a responsabilidade é de natureza relacional, Ebrahim (2005), e Christensen e Ebrahim (2006), salientam os problemas encontrados quando não ocorre um balanceamento da importância dada a cada um dos stakeholders das OS's no momento da accountability. A fim de resolver este desafio e evitar a miopia na prestação de contas, Ebrahim (2005), sugere que a accountability das OS's deve basear-se na missão ética da organização, portanto, podendo ter diferenças entre as diversas OS's. Desde que a missão tenha uma dimensão ética, que enfatiza as motivações internas dos atores, ela salva organizações sociais do risco de privilegiar a relação de responsabilidade com um tipo de parte interessada, principalmente com os financiadores, por causa de seu maior poder (EBRAHIM, 2003).

Além disso, organizações sociais devem evitar os riscos da adoção de processos de accountability com base em regras operacionais de caráter estritamente financeiro, porque isso poderia causar a desconfiguração do seu objetivo (KRAMER, 1981) e inconsistência na medição da eficácia organizacional (EBRAHIM, 2005). Isso ocorre porque, de acordo com Tenório (2007), a gestão social é diferente da gestão de organizações com fins lucrativos e não pode seguir as mesmas regras operacionais desta, pois, enquanto a primeira possui racionalidade substantiva, finalidade social, relações não mercantis e não econômicas, a segunda é baseada na racionalidade instrumental, onde a finalidade é o lucro baseada nas relações de mercado e competição.

Matacena (2007), desenvolveu outro modelo de prestação de contas de um determinado conjunto de organizações sem fins lucrativos, que Borzaga e Defourny (2001), denominam de empresas sociais. Este quadro foi então criado e empiricamente testado por Bagnoli e Megali (2011). Com base nesse modelo, este artigo sugere um processo de prestação de contas de três níveis, que considera a dimensão efetividade social (a capacidade de atingir metas sociais), institucional (respeito das normas legais e auto impostas) e os econômicos e financeiros, para avaliar a medição de desempenho e o tempo para executar a sustentabilidade da atividade.

Sano e Abrucio (2008, p. 73), apontam que “essa transparência possibilita, em tese, maior ativação da cidadania e dos controles. Porém, o sucesso da responsabilização depende muito de ‘como’ e ‘se’ as instituições de accountability acionarão seus instrumentos de controle e fiscalização”.

A accountability sobre o cumprimento da legitimidade institucional é normalmente relatada através: a) do controle da coerência institucional (controle abrangente da correspondência entre as atividades realizadas, os resultados alcançados e as metas estabelecidas em uma declaração de missão, no estatuto da entidade, e nas metas estabelecidas pelo Conselho); e b) da conformidade com as leis nacionais e internacionais. Estes campos de medição e controle são, obviamente, amplamente interdependentes (BAGNOLI & MEGALI, 2011).

A accountability, que é focada em resultados, corresponde a uma avaliação da eficácia social. Em outros termos, esta dimensão de accountability verifica a capacidade da OS em responder à finalidade social para qual foi criada e gerida. Trata-se de análises quantitativas e qualitativas que, além de avaliação física (entradas e saídas), tem como objetivo identificar e avaliar os benefícios para os destinatários das saídas, juntamente com o impacto sobre o bem-estar geral. A implementação desses tipos de medições também estabelece uma base ótima de informação para a construção de fórmulas para a comunicação social (GRAY, 1997).

Embora as OS's sejam estabelecidas para outros fins que não o lucro, como apontam Bagnoli & Megali (2011), estas organizações não devem desconsiderar os resultados financeiros como importantes, mas sim se concentrar nas atividades realizadas e, portanto, sobre os bens e/ou serviços gerados. No entanto, é importante para medir a eficiência e rentabilidade, verificar o empreendedorismo como um componente básico de controle da avaliação da eficácia global (RITCHIE & KOLODINSKY, 2003).

Por um lado, esse controle será realizado por meio de um sistema de contabilidade financeira (devidamente configurado) e, sobretudo, a preparação de uma declaração

financeira, destinada a fornecer as informações necessárias relativas à eficiência e rentabilidade. Por outro lado, requer a instituição de um sistema adequado de contabilidade de custos dentro da organização para traduzir a cadeia de suprimentos em valores financeiros por meio de gravação e análise dos custos associados com os produtos/atividades realizados.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com este ensaio teórico, buscou-se mostrar a importância e a operacionalidade da accountability para as organizações sociais. O referido processo possui grande relevância, porque as organizações sociais atendem a interesses públicos e recebem recursos ou do Estado ou de doadores, assim, é mister que elas possuam sistemas de prestação de contas, relatórios gerenciais e publicização de suas ações bem definidos.

O presente trabalho mostrou que, em organizações sociais, os sistemas de prestação de contas e a avaliação de desempenho parecem ser mais complexos do que em empresas com fins lucrativos. Isso ocorre devido o próprio foco da OS ser o objetivo social e não o lucro financeiro como nas empresas com fins lucrativos, apesar de este ser um elemento importante para a sustentabilidade da OS. Além disso, a sobrevivência em longo prazo de uma OS é baseada em sua capacidade de maximizar o valor social criado, tal como definido na missão organizacional e como percebido pelos diversos atores envolvidos, sejam os influenciados ou os influenciadores das OS.

Desse modo, as organizações sociais devem desenvolver sistemas de accountability diferentes e mais complexos que as empresas com fins lucrativos, para satisfazer as reivindicações concorrentes de várias partes interessadas, possibilitando-a ser uma entidade bem vista pelo governo, sociedade e doadores.

A accountability de uma organização social descreve o sistema pelo qual as ações da organização são dirigidas e controladas. Desse modo, outro fato importante deste estudo foi descrever, de uma melhor forma, o modelo de accountability desenvolvido por Matacena (2007), em que sugere um processo de prestação de contas de três níveis que considera a dimensão efetividade social (a capacidade de atingir metas sociais), institucional (respeito das normas legais e auto-impostas), e os econômicos e financeiros para avaliar a medição de desempenho e o tempo para executar a sustentabilidade da atividade.

Partindo destas constatações teóricas e das considerações apresentadas acima, sugere-se que novos estudos busquem analisar as diferentes estratégias de responsabilização que as organizações sociais têm adotado nas diferentes áreas de atuação, bem como atrelar estas

informações com dados gerais das OS, como o número de pessoas atendidas, os custos envolvidos e os resultados obtidos nos diversos estados brasileiros.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, M. C. S. D'. **Capital social**. 2ª edição. Rio de Janeiro: Zahar, 2010.

ANDRADE, et al. The family capital social impact in practices of learning, change and innovation in entrepreneurial family businesses. **African Journal of Business Management**, v.5, n.33, p. 12819-12829, Dez., 2011.

AVINA, J. The evolutionary life cycles of non-governmental development organizations. **Public Administration and Development**, v. 13, p. 453–474, 1993.

BAGNOLI, L.; MEGALI, C. Measuring performance in social enterprises. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.40, n.1, p.149-165, 2011.

BOEKER, W.; GOODSTEIN, J. Organizational performance and adaptation: effects of environment and performance changes in board composition. **Academy of Management Journal**, v.34, p.805–826, 1991.

BORZAGA, C.; DEFOURNY, J. **The emergence of social enterprise**. London: Routledge, 2001.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Promulgada em 05 de abril de 1988. Brasília, DF: Senado, 1988.

BRESSER-PEREIRA, L. C. A reforma do Estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle. **Lua Nova Revista de Cultura e Política**, n. 45, p.49-95, 1998.

BRYCE, H. J. Nonprofits as social capital and agents in the public policy process: toward a new paradigm. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.35, n.2, p.311-318, Jun., 2006.

BROWN, L. D.; MOORE, M. H. Accountability, strategy and international non-governmental organizations. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 30, p. 569–587, 2001.

CABRAL, E. H. S. Uma abordagem normativa para a gestão social no espaço público. In: PEREIRA, et al. **Gestão social e gestão pública: interfaces e delimitações**. Lavras: Ed. UFLA, 2011.

CAMPOS, A. M. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v.24, n.2, p.30-50, Fev./Abr., 1990.

CANDLER, G.; DUMONT, G. A non-profit accountability framework. **Canadian Public Administration**, v.53, n.2, p.259-279, Jun., 2010.

CHRISTENSEN, R. A.; EBRAHIM, A. How does accountability affect mission? **Nonprofit Management and Leadership**, v. 17, n.2, p.195-209, 2006.

CORNWALL, A.; LUCAS, H.; PASTEUR, K. Introduction accountability through participation: developing workable partnership models in the health sector. **IDS Bulletin**, v. 31, p.1–13, 2000.

COSTA, M. A. N. Sinergia e capital social na construção de políticas sociais: a favela da Mangueira no Rio de Janeiro. **Revista de Sociologia Política**, Curitiba, v.21, p. 147-163, Nov., 2003.

DiMAGGIO, P. J.; ANHEIER, H. K. The sociology of non-profit organisations and sectors. **Annual Review of Sociology**, v. 16, p. 137–59, 1990.

EBRAHIM, A. Accountability in practice: mechanism for NGOs. **World Development**, v. 31, n.5, p. 813-829, 2003.

EBRAHIM, A. Accountability myopia: losing sight of organizational learning. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 34, n.1, p. 56-87, 2005.

FONTES, B. A. S. M. Capital social e terceiro setor: sobre a estruturação das redes sociais e associações voluntárias. **Caderno CRH**, Salvador, v. 30, n.31, p. 239-264, Jan./Dez. 1999.

FREY, M. Management and social accountability between businesses and non-profit organizations. **PONTE**, v.59, n.10-11, p.96-105, Out./Nov., 2003.

FRUMKLIN, P.; CLARK, A. A. When missions, markets, and politics collide: values and strategy in the nonprofit human services. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 29, p. 141–163, 2000.

GIFE – Grupo Institutos, Fundações e Empresas. **Perspectivas para o marco legal do terceiro setor**. São Paulo: RR Donnelley, 2009. Disponível em: http://www.gife.org.br/arquivos/publicacoes/16/MARCOLEGAL_site.pdf. Acesso em: 11 de abril de 2012

GRAY, R.; ADAMS, C.; OWEN, D. **Accounting and accountability: changes and challenges in corporate social and environmental reporting**. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall, 1996.

GRAY, R. The silent practice of social accounting and corporate social reporting in companies. In S. Zadek, R. Evans, & P. Pruzan (Eds.), **Building corporate accountability: emerging practices in social and ethical accounting, auditing and reporting** (pp. 201-217). London: Earthscan, 1997.

GRAY, R. Thirty years of social accounting, reporting and auditing: what (if anything) have we learnt? **Business Ethics: A European Review**, v. 10, n.1, p.9-15, 2001.

GRONBJERG, K. A. **Understanding non-profit funding: managing revenues in social services and community development organizations**. Jossey-Bass: San Francisco, 1993.

HERMAN, R. D.; VAN TIL, J. **Non-profit boards of directors: analyses and applications**. Transaction Publishers: New Brunswick, 1989.

HERMAN, R. D.; RENZ, D. O. Advancing nonprofit organizational effectiveness research and theory: nine theses. **Nonprofit Management and Leadership**, v.18, p.399–415, 2008.

HOPKINS, B. R. Government regulation and charitable fund raising. In D. F. Burlingame (Ed.), **Critical issues in fund raising** (pp. 211-233). San Francisco: Jossey-Bass, 1997.

IRVIN, R. A. State regulation of nonprofit organizations: accountability regardless of outcome. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.34, n.2, p.161-178, Jun., 2005.

JUDGE, W. Q.; ZEITHAML, C. P. An empirical comparison between the board's strategic role in nonprofit hospitals and in for-profit industrial firms. **Health Services Research**, v. 27, n.1, p. 47–64, 1992.

KEATING, E. K.; FRUMKIN, P. Reengineering nonprofit financial accountability: toward a more reliable foundation for regulation. **Public Administration Review**, v.63, n.1, p.3-15, 2003.

KRAMER, R. **Voluntary agencies in the welfare sector**. Berkeley, CA: University of California Press, 1981.

LARROUDÉ, E. R. A. **Accountability de organizações do espaço público não-Estatal: uma apreciação crítica da legislação brasileira**. 2006. Dissertação (Mestrado) – Fundação Getúlio Vargas, Escola de Administração de Empresas de São Paulo. São Paulo: FGV, 2006.

MATACENA, A. Accountability e social reporting nelle imprese sociali. **Impresa Sociale**, v.76, n.1, p. 12–39, 2007.

MOORE, D. On accountability: a state charity official's perspective. In P. Barber (Ed.), **Accountability: a challenge for charities and fundraisers**. San Francisco: Jossey-Bass, 2001, p.103-119.

MOORE, M. H. Managing for value: organizational strategy in for-profit, nonprofit and governmental organizations. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.29, p.183–208, 2000.

NAJAM, A. NGO accountability: a conceptual framework. **Development Policy Review**, v.46, p.339-353, 1996.

NICHOLLS, A. We do good things, don't we?: blended value accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v.34, p.755-769, 2009.

PASLEY, R. S. Non-profit corporations-accountability of directors and officers. **Business Lawyer**, v.21, n.3, p.621-642, 1966.

PEARCE, J. **Social enterprise in anytown**. London: Calouste Gulbenkian Foundation, 2003.

PEREIRA, J. R. **Gestão social de políticas públicas**. Lavras: Ed. UFLA, 2011.

PINHO, J. A. G.; SACRAMENTO, A. R. S. Accountability: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v.43, n.6, Nov./Dez., 2009.

REIS, B. P. W. Capital social e confiança: questões de teoria e método. **Revista de Sociologia Política**. Curitiba, v.21, p. 35-49, Nov., 2003.

RITCHIE, W. J.; KOLODINSKY, R. W. Nonprofit organization financial performance measurement: an evaluation of new and existing financial performance measures. **Nonprofit Management & Leadership**, v.13, p.367-381, 2003.

RUSCONI, G.; SIGNORI, S. Responsabilità sociale e azienda non profit: quale declinazione. **Impresa Sociale**, v.76, p.40-58, 2007.

SANO, H.; ABRUCIO, F. L. Promessas e resultados da nova gestão pública no Brasil: o caso das organizações sociais de saúde em São Paulo. **RAE**, v.48, n.3, p. 64-80, 2008.

TENÓRIO, et al. A relação entre a sociedade civil e o Estado na formulação de políticas públicas na microrregião de Garanhuns. In: PEREIRA, et al. **Gestão social e gestão pública: interfaces e delimitações**. Lavras: Ed. UFLA, 2011.

TENÓRIO, F. G. **Gestão Social: metodologia e casos**. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 2007.