



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

***Framework* para avaliar a *accountability* das IPSS nas dimensões social, financeira e económica¹**

Resumo

As Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) dão um conjunto de respostas sociais em todo o território português, revelando uma abordagem mais humana, mais próxima e mais benéfica para os cidadãos e menos onerosa para o Estado, embora a sustentabilidade financeira das IPSS esteja, em grande parte, dependente do financiamento do Estado. No âmbito legislativo, as IPSS foram objeto de uma intervenção intensa, resultando em um novo modelo, de supervisão financeira, baseado em regras mais exigentes para aumentar a transparência da gestão da IPSS, criando crescentes pressões por maior *accountability*. Considerando a importância das IPSS no contexto da Economia Social, em Portugal e as pressões acabadas de referir, este trabalho tem como objetivo apresentar uma *framework* que proporcione aos diversos *stakeholders* a avaliação da *accountability* das IPSS no cumprimento dos princípios inerentes à garantia da sustentabilidade destas organizações, não esquecendo o impacto da sociedade do conhecimento no paradigma da sustentabilidade.

Palavras chave: Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS), avaliação, *accountability*, sustentabilidade, *framework*.

¹ Este trabalho é financiado pelo FEDER - Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional através do COMPETE 2020 – Programa Operacional Competitividade e Internacionalização (POCI) e por fundos nacionais através da FCT - Fundação para a Ciência e a Tecnologia, com a referência POCI-01-0145-FEDER-016869.



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

1. Introdução

Em Portugal, a Economia Social (ES) é fortemente representada pelas Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS), as quais estabeleceram e desenvolveram um leque de respostas sociais em todo o território português, assentes em valores de solidariedade social, revelando uma abordagem mais humana, mais próxima e mais benéfica para os cidadãos e menos onerosa para o Estado. Assim, as IPSS têm desempenhado um papel socioeconómico cada vez mais importante na vida local, regional e nacional, mitigando o impacto negativo do contexto económico sobre as populações mais desfavorecidas. Não obstante o seu importante papel na produção de bens e prestação de serviços em diversas áreas sociais e económicas, a sua sustentabilidade financeira está, em grande parte, dependente do financiamento do Estado (Ramos, 2012).

No âmbito legislativo, as IPSS foram objeto de uma intervenção particularmente intensa, com especial ênfase no DL nº 76/2015 de 28 de julho (DRE, 2015) que introduz alterações ao DL nº 172-A/2014 (DRE, 2014) e ao Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social (Datajuris, 2014). Este Decreto-Lei estabeleceu um novo modelo para a supervisão financeira das IPSS, baseado em regras imperativas mais exigentes, para aumentar a transparência da gestão destas organizações. Este modelo introduz mais pressão sobre estas instituições, por maior responsabilização (relacionada com a responsabilidade social dos gestores, financiadores, utilizadores e cidadãos comuns). O controlo dessas instituições acontece por meio da divulgação das informações contabilísticas e financeiras num site próprio, além da atuação do corpo técnico do Instituto de Segurança Social (ISS). Não obstante as pressões referidas e a obrigatoriedade de prestar mais informação e de melhor qualidade, as notícias que vêm a público relacionadas com as remunerações indevidamente altas dos



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

executivos, com os altos custos de administração, com a captação de recursos, com a acumulação de riqueza, com a comercialização e com o fracasso em alcançar os pobres contribuiu para uma erosão da confiança pública em organizações sem fins lucrativos (Young, Bania, & Bailey, 1996; Gibelman & Gelman, 2001; Ebrahim, 2003a; 2003b).

Neste artigo, defende-se que a *accountability* financeira (Aimers & Walker, 2008) é importante para tornar a prestação de contas das IPSS mais confiável e transparente, uma vez que a informação contabilística confiável e de boa qualidade, é importante para dar visibilidade aos recursos disponibilizados maioritariamente pelo Estado, às atividades e aos objetivos das instituições, aumentando a confiança nas referidas instituições (Connolly & Kelly, 2011).

Acresce que, muitas decisões das organizações do setor da ES são tomadas com base em informações não contabilísticas o que torna o processo de prestar contas mais complexo, dado que se suporta em fatores mais difíceis de quantificar, principalmente no que diz respeito aos resultados sociais das suas atividades (Connolly & Kelly, 2011). Desta forma, demonstrar o impacto de uma IPSS na comunidade, com base em informações não contabilísticas, *accountability* direcional (Aimers & Walker, 2008), requer a transformação de uma série de informações qualitativas em indicadores de fácil compreensão para os seus diversos *stakeholders*.

Considerando a importância das IPSS no contexto da ES, a erosão da confiança pública, e as pressões impostas pela legislação em matéria de prestação de contas, este trabalho tem como objetivo desenhar uma *framework* que proporcione aos diversos *stakeholders* uma ferramenta de avaliação da *accountability* das IPSS. No entanto, pelo fato de as IPSS serem organizações do setor da ES, a avaliação da *accountability* passa por considerar para além das dimensões económica e financeira, outras dimensões de modo a verificar, designadamente, se elas:



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

atingem seus propósitos sociais, comunicam de forma transparente com seus *stakeholders*, atuam de forma ética, preservam os recursos naturais e fazem uso adequado das tecnologias da informação e da comunicação.

No sentido de sistematizar o estado do conhecimento sobre o assunto, empregou-se a metodologia de revisão sistemática da literatura. Assim, para além desta introdução, o restante trabalho está organizado da seguinte forma. Na secção 2 faz-se um pequeno enquadramento das IPSS no contexto português, na secção 3 procede-se à revisão da literatura, na secção 4 procede-se ao desenho de uma *framework* para avaliar a *accountability* das IPSS e, finalmente, na secção 5 tecem-se algumas considerações finais e propõe-se trabalho futuro.

2. Contexto Português das IPSS

Em Portugal, ao abrigo da Lei n.º 30/2013, de 8 de maio (DRE, 2013), denominada “Lei de Bases da Economia Social” (LBES), a ES integra todas atividades sociais e económicas, livremente levadas a cabo por entidades que procuram perseguir os interesses gerais da sociedade, de seus membros, dos utilizadores e dos beneficiários, sempre que forem socialmente relevantes. Estas entidades incluem: a) cooperativas; b) sociedades mútuas; c) Misericórdias (associações religiosas de solidariedade social); d) fundações; e) instituições privadas de solidariedade social não incluídas no acima mencionado; f) associações sem fins lucrativos que operam nas áreas de cultura, lazer, desporto e desenvolvimento local; g) entidades dos subsectores coletivo comunitário e de trabalhadores; h) outras entidades com personalidade jurídica e que respeitem os princípios orientadores da ES, conforme estabelecido no art.º 5 do LBES (Meira, 2013).



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

As IPSS constituem o conjunto de organizações que detém o maior número de respostas sociais no setor da ES em Portugal, ao mitigarem situações de carência e da desigualdade socioeconómica, dependência, exclusão ou vulnerabilidades sociais (Almeida, 2011). Elas oferecem serviços de proximidade diversificados, organizados em diferentes unidades de serviço, designados por “valência²” (Lucas & Pereira, 2009). Cada resposta social prosseguida pela instituição reclama um conjunto de competências específicas, de natureza técnica e de gestão de recursos (Lucas & Pereira, 2009).

Uma IPSS pode possuir um, ou mais, equipamento social, e oferecer uma, ou mais, resposta social. A Carta Social de 2010, considera equipamento social toda a estrutura física onde se desenvolvem as diferentes respostas sociais ou estão instalados os serviços de enquadramento a determinadas respostas que se desenvolvem diretamente junto dos utentes (Carta Social 2010, 2010).

As IPSS devem possuir os seguintes objetivos (Datajuris, 2014): apoio a crianças e jovens; apoio à família; proteção dos cidadãos na velhice e invalidez e em todas as situações de falta ou diminuição de meios de subsistência ou de capacidade para o trabalho; promoção e proteção da saúde, nomeadamente através da prestação de cuidados de medicina preventiva, curativa e de reabilitação; educação e formação profissional dos cidadãos; em resolução dos problemas habitacionais das populações. Estas instituições podem assumir uma das formas legais: associação, casa do povo, centro social paroquial, cooperativa, fundação, instituto ou organização religiosa e misericórdia).

² Agora designada de resposta social.



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

As IPSS devem estar obrigatoriamente inscritas no ISS, instituto público de regime especial integrado na administração indireta do Estado, ao qual devem a prestação de contas, uma vez que, cabe ao ISS exercer a ação fiscalizadora no cumprimento dos direitos e obrigações das IPSS. A prestação de contas refere-se aos seus trabalhadores (contratações, demissões e remunerações), e às contas anuais (submetidas eletronicamente, na plataforma da Orçamento e Contas de Instituições Particulares de Solidariedade Social, OCIP). As IPSS devem ainda enviar os seguintes documentos, por *upload* (anexos aos formulários): declaração de responsabilidade da instituição pela publicitação das contas em site próprio (disponível para *download* na plataforma OCIP no separador Anexos), certificação legal de contas (quando aplicável), parecer do Conselho Fiscal, ata de aprovação das contas pelo órgão de administração ou ata de aprovação de contas pela Assembleia Geral de Associados, anexo conforme modelo Entidades do Setor não Lucrativo, ESNL nos termos da Portaria n.º 220/2015 (DRE, 2015) (demonstração dos fluxos de caixa), balancete analítico de encerramento de exercício, balancete analítico; e imediatamente anterior ao encerramento de exercício, mapa de trabalho voluntário (facultativo) (DRE, 2015).

Além da prestação de contas ao ISS, as IPSS devem prestar contas à Secretaria Geral do Ministério das Finanças e à sociedade, disponibilizando em site próprio o relatório de gestão e contas do exercício. A prestação de contas, de acordo com o n.º 1 do art.º 14º-A, do Decreto-Lei 172-A/2014, exige que “as contas do exercício das instituições obedecem ao Regime da Normalização Contabilística para as entidades do setor não lucrativo legalmente aplicável e são aprovadas pelos respetivos órgãos nos termos estatutários” e o n.º 2 do mesmo artigo estabelece que “as contas do exercício são publicitadas obrigatoriamente no sítio institucional eletrónico da instituição até 31 de maio do ano seguinte a que dizem respeito” (DRE, 2014).



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

3. Revisão da literatura

Economia Social

O conceito ES surgiu por volta de 1825, com a publicação, em Paris do tratado de economia social, por Charles Dunoyer (Dunoyer, 1825). Posteriormente, Frédéric Le Play (Higgs, 1890) inaugurou uma sociedade de economia social e uma revista com o mesmo nome, que defendia o desenvolvimento de cooperativas com um objetivo de auxiliar os trabalhadores, sem promover, contudo, uma transformação radical da sociedade. Diz-se, então, que a ES surgiu “da necessidade sentida pelas sociedades, em contexto de crise e degradação de condições, evidenciando um setor entre o Estado e o mercado” (Catarino, 2012, p. 1). Desta forma, ela está por natureza ligada à atividade económica que é uma atividade social (Caeiro, 2008). Desde 1830, a ES tem sido percebida de formas diferentes e adquirido diversos formatos nos países da Europa (Mudura, 2015) e em outras partes do mundo.

Apesar das diferentes abordagens, a ES pode ser entendida como um conjunto de entidades privadas, devidamente organizadas, dotadas de autonomia e de liberdade de adesão, as quais são constituídas para satisfazer as necessidades dos membros que delas fazem parte, pela produção de bens e serviços, assegurando o seu financiamento (Catarino, 2012). Elas não integram o setor público, nem são controladas por ele, promovem a democracia e praticam atividades que permitem satisfazer as necessidades dos indivíduos e das suas famílias (Catarino, 2012; Mudura, 2015).

Ao longo do tempo, a ES tem constituído uma forma de ultrapassar problemas de desemprego massivo de longa duração, de exclusão social, de bem-estar em áreas rurais e áreas urbanas



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

degradadas, de saúde, de educação, de qualidade de vida, de envelhecimento da população e mesmo de crescimento sustentável (Monzón & Chaves, 2008). O sistema de valores e os princípios das associações populares (associacionismo, democracia associativa, cooperativismo, e mutualismo) serviram para formular o conceito moderno de ES, que é estruturado em torno de três grandes famílias de organizações: cooperativas, sociedades mútuas e associações, com a recente adição de fundações e empreendimentos sociais (Arpinte, et al., 2010).

Accountability

Accountability é em conceito abrangente e amplo que se refere, designadamente, a assumir a responsabilidade das decisões tomadas, explicando-as e justificando-as (Edwards & Hulme, 1995; Gray, et al., 2008; Peters, 1983; Bovens, 2016)³.

Há algumas décadas a *accountability* centrava-se essencialmente nos controlos e auditoria interna, monitorização, avaliação e conformidade com as normas e regulamentos (Choudhury & Ahmed, 2002). A tendência verificada nos últimos anos foi a de que as organizações sem fins lucrativos, em todo mundo, adotaram iniciativas e atividades de prestação de contas que vão além dos requisitos mínimos legais, aumentando assim a transparência e a boa governança, que levam à obtenção de maior confiança e reputação (Becker, 2018). Neste contexto, as iniciativas de prestação de contas que vão para além do mínimo legal ganharam importância

³ Para um maior desenvolvimento do tema consultar (Santos, et al., 2019).



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

substancial nas duas últimas décadas (Becker, 2018). Assim, e dependendo dos regulamentos legais de cada país, uma variedade de diferentes códigos de conduta, sistemas de auto regulação, certificação e acreditação, evoluíram como ferramentas para apoiar a boa governança nas entidades do setor da ES.

É através da *accountability* que a organização transmite como usa os recursos que lhe foram disponibilizados e obtém determinados resultados (Porumbescu, 2016). Habitualmente, os dados divulgados concentram-se em aspetos financeiros, com o objetivo de aferir se a entidade tem estatuto de não lucrativa; é também usada pelos governos para atribuir isenções e verificar se a entidade beneficia os seus destinatários ou interesses privados (Porumbescu, 2016). A divulgação de informação obrigatória é muitas vezes condição para a obtenção de donativos, atribuição de subsídios e outros apoios públicos (Becker, 2018).

No entanto, a *accountability* voluntária e a maior transparência efetivamente moldam a opinião pública relativamente à confiança, reputação, perceção e atitude dos financiadores, pois existe conhecimento do modo como os fundos estão a ser utilizados; é oferecido um grau de confiança aos *stakeholders*, atestando-se que os recursos estão alocados corretamente (Becker, 2018). A *accountability* voluntária certificada externamente é favorável às instituições do setor da ES, incluindo o aumento das doações (Feng, et al., 2016).

Outra forma de promover a *accountability* é a utilização de *websites* institucionais como meio de divulgação de informação sobre a organização, e de comunicação com os diferentes *stakeholders* (Stone & Wilbanks, 2012)

No sentido de permitir a avaliação da *accountability*, alguns autores desenvolveram *frameworks* com o propósito de fornecer uma ferramenta para avaliar a *accountability* das



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

organizações sem fins lucrativos. Baseados no conceito do *Triple Bottom Line* (TBL) proposto por Elkington (1994), segundo o qual as empresas devem observar o resultado económico de suas atividades, mas também os resultados sociais e ambientais, os estudos nesta área acrescentam outras preocupações para além dos três pilares propostos pelo TBL.

Breve revisão de frameworks existentes

Com base no processo produtivo, Bagnoli e Megali (2011), propõem uma *framework* baseada em três dimensões: (1) desempenho económico e financeiro - necessário para aferir o esforço da organização para a obtenção do equilíbrio económico e visa verificar se as contas anuais permitem avaliar a eficiência económica, não apenas em termos de resultados, mas também em termos de fornecer detalhes completos de todas as partes da demonstração de resultados; e a situação financeira, considerando ativos, passivos e património líquido; (2) eficácia social - vista como a capacidade de atingir metas e implementar estratégias utilizando recursos de uma maneira socialmente responsável. Deve incluir indicadores relacionados com: os inputs (recursos que contribuem para as atividades desenvolvidas), os outputs (atividades realizadas para atingir a missão e bens/serviços diretos e contabilizáveis obtidos por meio das atividades realizadas), os resultados (benefícios ou impacto para os beneficiários pretendidos), e o impacto (conseqüências da atividade para a comunidade em geral); e (3) legitimidade institucional - envolve a verificação de que a organização respeitou as suas “regras” (estatuto, missão, programa de acção) e as normas legais aplicáveis à sua forma legal. Esta *framework* é desenhada, no campo financeiro, concentrando-se nas atividades realizadas e, portanto, nos bens e/ou serviços realizados, sem considerar o tipo legal da entidade.

Arena, Azzone, & Bengo (2015) sustentam que na base do empreendedorismo social está a ideia de transformar a maximização do lucro e da criação de riqueza - o objetivo final das



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

organizações sem fins lucrativos - nos meios pelos quais o "empreendedor social" satisfaz necessidades sociais não satisfeitas e que o benefício social que é a meta final para as organizações sem fins lucrativos, se torna a verdadeira "idéia de negócio" que precisa ser explorada, gerida e realizada. Nesse sentido, e com base numa extensa revisão da literatura, propõem uma *framework*, Performance Model System (PMS), baseada em quatro dimensões: (1) sustentabilidade financeira (fundamental para assegurar a prestação de serviços); (2) eficiência (associada à relação entre os recursos materiais e humanos utilizados e os serviços prestados); (3) eficácia (associada às características do *output*) e o (4) impacto (associado ao *outcome* – medida de resultado relacionada com os efeitos da “produção” a longo prazo).

A dimensão eficácia, seguindo de perto Bagnoli e Megali (2011), foi dividida em eficácia de gestão, relacionada com a estratégia de gestão e o alcance dos objetivos, e eficácia social que diz respeito à relação entre a organização sem fins lucrativos e os seus *stakeholders* e mede a capacidade da organização de atender às necessidades de sua comunidade-alvo por meio da produção de bens e serviços (face à importância desta dimensão no setor da ES. Os autores dividem a dimensão eficácia, ainda, nas subdimensões: equidade (capacidade de garantir o acesso a produtos e serviços para pessoas vulneráveis, com deficiência, idosos, etc.); envolvimento (capacidade de assegurar a participação dos *stakeholders* relevantes no processo de tomada de decisão) e comunicação e transparência (capacidade de informar os *stakeholders* sobre as atividades da organização).

Na dimensão impacto, considerando as particularidades das organizações sem fins lucrativos, os autores defendem que tem de ser medida a coerência entre a missão social e os resultados. Nesse sentido, a consistência deve avaliar-se através da ligação entre os recursos empregues/utilizados/consumidos (*input*), os produtos/serviços produzidos (*output*) e os



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

resultados alcançados (*outcome*) que devem ser consistentes com a missão da organização. Nesse sentido, consideram mais três subdimensões: valor dos recursos (os recursos utilizados para produzir bens ou serviços devem ser consistentes com a missão da organização); valor dos produtos/serviços (o produto/serviço deve ser coerente com o valor social esperado da organização); valor dos resultados (o impacto final do produto ou serviço produzido deve atender às necessidades para as quais a organização trabalha).

Gibbons & Jacob (2018) propõem uma adaptação da *framework* proposta por Carol Sanford (Sanford, 2011), que resulta em seguintes cinco dimensões: (1) beneficiários; (2) cocriadores; (3) terra/humanidade; (4) comunidade e (5) investidores/financiadores. Os beneficiários são aqueles para quem os programas e serviços são fornecidos (prestados), ou seja, os *stakeholder*; os cocriadores são aqueles com quem as organizações sem fins lucrativos têm parcerias e podem incluir voluntários, funcionários, organizações parceiras e outros *stakeholders*; terra/humanidade é o ponto crucial da estrutura, uma vez que a relação com a Terra é aplicável à sustentabilidade em qualquer organização, incluindo organizações sem fins lucrativos; comunidade refere-se à forma como as ações de uma organização afetam a comunidade, a perspectiva local e o contexto social em que operam; investidores/financiadores são financiadores, contribuintes, doadores, fundações e membros do conselho, sem os quais as organizações sem fins lucrativos não poderiam realizar a sua missão (Gibbons & Jacob, 2018). Este ponto é também onde a qualidade, a conformidade e a maioria da responsabilização tradicional vivem no setor sem fins lucrativos, embora a responsabilidade seja inerente a todos os cinco pontos.

Crucke e Decramer (2016), tendo em consideração as particularidades das organizações sem fins lucrativos, propõem um instrumento de medição de desempenho sustentado na avaliação



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

confiável, válida e padronizada do desempenho organizacional construindo uma *framework* para medir a performance organizacional de empresas sociais baseada em cinco dimensões: (1) económica - o desempenho económico está relacionado com as condições económicas que sustentam uma posição financeira forte, importante para a viabilidade das organizações. Como tal, o foco não está nos indicadores financeiros reportados nas contas anuais, mas nos indicadores económicos que influenciam esses indicadores financeiros; (2) ambiental – concentra-se nos esforços que as organizações fazem para proteger a natureza; (3) humana - refere-se ao relacionamento da organização com sua força de trabalho; (4) comunidade - refere-se à forma como as organizações lidam com as suas responsabilidades na sociedade, incluindo as relações com os *stakeholders* dominantes: beneficiários da missão social e clientes, pagando pelos produtos e serviços entregues e (5) governança - refere-se a “sistemas e processos preocupados em garantir a direção geral, o controlo e a responsabilidade de uma organização”. Questões importantes relacionadas com a governança organizacional são a composição e o comportamento do conselho de administração, e também a forma de lidar com as expectativas dos *stakeholders*. O desempenho de governança é um domínio de desempenho específico, já que se espera que as boas práticas de governança tenham um impacto positivo na tomada de decisão organizacional, influenciando positivamente os outros domínios de desempenho da organização. Ao desenvolver esta ferramenta, os autores consideraram que o desempenho é multidimensional e que, ao avaliar o desempenho, os inputs, as atividades e os outputs devem ser considerados, mas não o impacto (resultados). Nesta decisão tiveram em consideração os argumentos de Ebrahim e Rangan (2010) de que a convicção de levar em consideração resultados e impactos seria impeditivo de desenvolver uma ferramenta adequada para empresas sociais com atividades diversas.



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

Tomé, Meira, & Bandeira (2016) desenvolvem uma *framework* organizada nas seguintes cinco categorias: (1) recursos humanos; (2) produtos e serviços; (3) sustentabilidade; (4) relacionamento com a comunidade e (5) ambientais.

Como muitas organizações da ES são avaliadas pela Sociedade Civil, pelo Estado ou pelos seus Mecenas e Doadores, é preciso que a instituição comunique a sua eficácia social, entendida aqui como a capacidade de atingir metas e implementar estratégias utilizando recursos de uma maneira socialmente responsável (Bagnoli & Megali, 2011). Desta forma, a partir do conceito do TBL (Elkington, 1994; 1999) alguns autores desenvolveram *Frameworks* com o propósito de fornecer uma ferramenta para avaliar a *accountability* das organizações sem fins lucrativos, observando não só o resultado económico de suas atividades, mas também os resultados sociais e ambientais. Na ES, contudo, os estudos acrescentam outras preocupações para além dos três pilares propostos pelo TBL, tais como: legitimidade institucional (Bagnoli & Megali, 2011), comunidade e governança (Crucke & Decramer, 2016). Neste trabalho, defende-se, então, que: *o Triple Bottom Line é insuficiente para comunicar, facilitar a compreensão e sensibilizar diferentes stakeholders de Empresas Sociais.*

4. Proposta de uma Framework

“In traditional for-private-profit businesses, any assessment of social and/or environmental value-added typically comes at the end of the production process and social and environmental goals are given subordinate status to the overriding profit motive” (ver Figura 1) (Somers, 2010, p. 46). Para as empresas sociais, os lucros são criados para as partes interessadas e, nesse caso, a história de sucesso é contada por meio de uma combinação de indicadores de impacto

social e financeiro. As empresas sociais ocupam um espaço único dentro da economia, onde, como empresas, elas são movidas pela necessidade de serem financeiramente sustentáveis, mas como organizações "mais do que privadas", elas usam excedentes económicos para impulsionar o crescimento social e ambiental. Os objetivos e motivações sociais devem ser identificáveis dentro da organização, como parte integrante de sua cultura”.

“*Social enterprises play an integrated role to capitalise its capabilities in terms of resource acquisition and opportunity exploitation, mutual help, community and solidarity within the boundary of legitimacy for production process in obtaining outputs in terms of goods or services*” (Zainon, et al., 2014, p. 154).

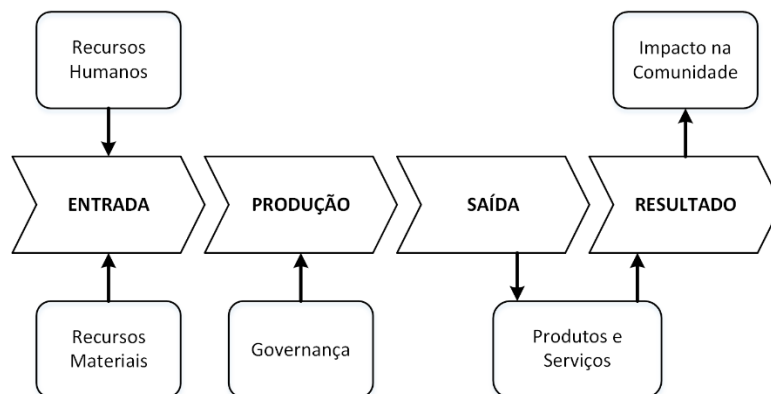


Figura 1 - Processo produtivo de uma empresa social

Fonte: adaptada de Somers (2010, 46)

Assim, tomando como referência as *frameworks* identificadas na revisão da literatura e considerando o processo produtivo, tipicamente associado a qualquer organização social (Somers, 2010; Zainon, et al., 2014), pode ser sugerida uma *framework* organizada de acordo com o conceito *quintuplet bottom line* com as seguintes dimensões: *Purpose* (Propósito); *Partners* (Parcerias); *Profit* (Performance/Produtividade); *Proximity* (Presença); e *Planet* (Planeta) (ver Figura 2).

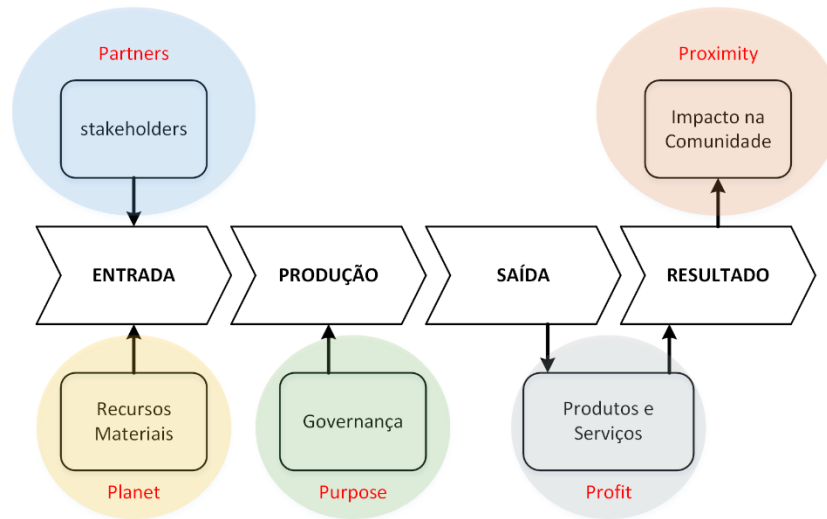


Figura 2 - Mapeamento das dimensões sobre o processo produtivo

Fonte: Elaborado pelo autores (2019)

No entanto, focar a atenção somente no processo produtivo pode ser redutor. Assim, para uma visão holística, inovadora e abrangente que permita recolher e processar dados, com vista à avaliação da *accountability* do setor da economia social e à contribuição para a sua sustentabilidade, será ainda considerada a perspectiva da arquitetura organizacional ver Figura 3.

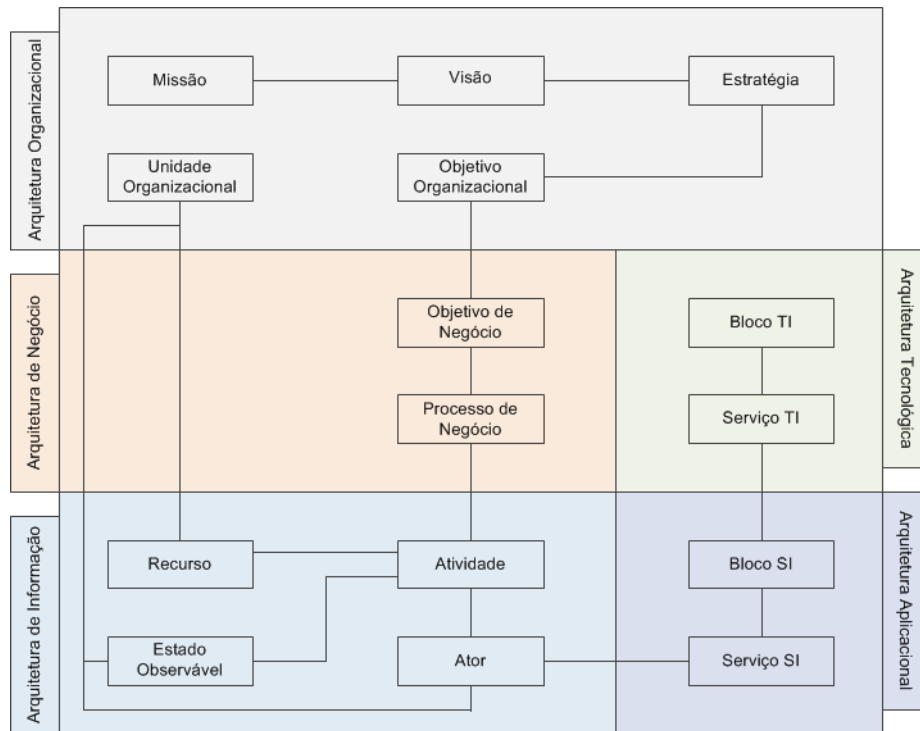


Figura 3 – Vistas da arquitetura empresarial

Fonte: (Sousa, Caetano, Pereira, & Consulting, 2007)

A arquitetura organizacional não é um conceito recente e existem áreas que lançam luz sobre a relação entre a gestão orientada aos processos e o suporte aos processos de negócios por meio das tecnologias da informação e comunicação (TIC). A maioria das abordagens não fornece modelos holísticos sobre as vistas da organização (Sousa et al., 2007) que são: arquitetura organizacional, arquitetura de negócio, arquitetura informacional, arquitetura aplicacional e arquitetura tecnológica. Cada uma das vistas é representada individualmente e possui os seus elementos relativos ao modelo, não podendo estes pertencer a mais do que uma sub-arquitetura.

Fazendo agora o mapeamento apresentado na Figura 2, com a perspectiva da engenharia organizacional apresentado na Figura 3, sugere-se uma *framework* organizada de acordo com o conceito *sixtuple bottom line* (SBL) com as seguintes dimensões: *Purpose* (Propósito); *Partners* (conceito alargado de *people*); *Profit* (Performance/Produtividade); *Proximity*

(Presença); *Planet* (Planeta) e *Progress* (Progresso) (ver Figura 4). A *framework* possibilitará que: os cidadãos percebam o trabalho desenvolvido pelas instituições de solidariedade; os financiadores percebam o destino que é dado ao dinheiro e que seja promovida a inclusão social.

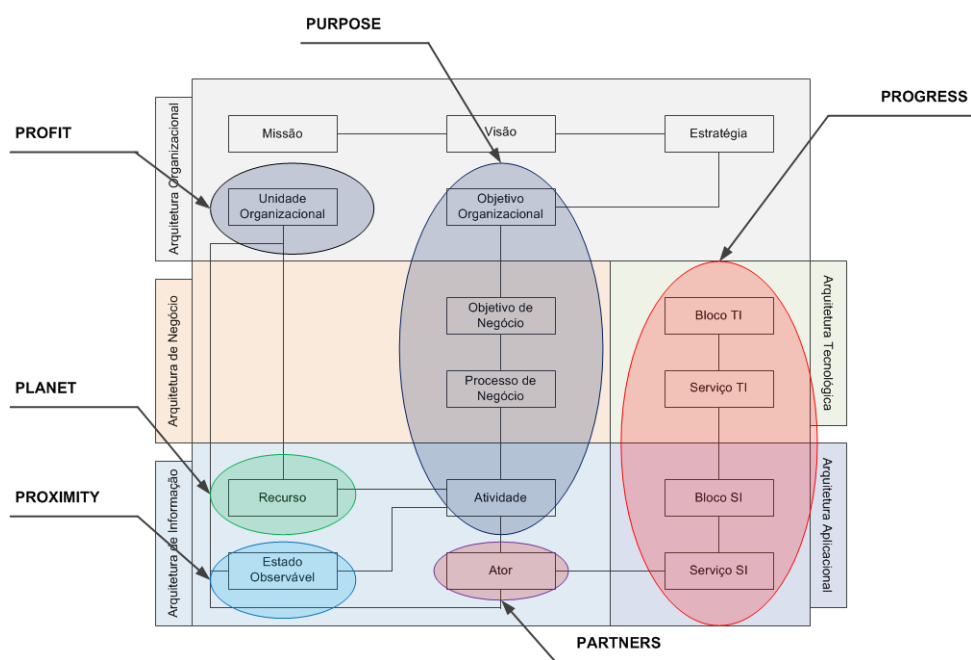


Figura 3 – Combinação das dimensões SBL com o processo produtivo e a arquitetura empresarial

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

Purpose (Propósito)

O propósito é a peça central da governança no setor não lucrativo, e seu objetivo é fornecer um conjunto de regras que evitem a ineficiência dessas instituições (Speckbacher, 2008). Nesse sentido, dimensão *purpose* permite avaliar o modo como a organização define a missão, a visão e os objetivos estratégicos, o seu modelo de governança, a transparência, o processo de negócio. Considera as subdimensões: governança; transparência e processos de negócio.

Partners (parcerias)



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

As organizações sem fins lucrativos, normalmente, não têm um *stakeholder* primário óbvio. Muitas vezes, os beneficiários ou os grupos de clientes, que elas procuram servir são os principais interessados, mas também os doadores, juntamente com voluntários, trabalhadores, reguladores e governo podem ser *stakeholders*. Portanto, estas entidades frequentemente enfrentam o desafio de tentar atender às múltiplas demandas de *accountability* potencialmente divergentes devido a sua diversidade de partes interessadas (Hall & O'Dwyer, 2017)

A dimensão *partners* permite avaliar forma como as organizações lidam com as suas responsabilidades na sociedade, incluindo as relações com as partes interessadas dominantes: beneficiários da missão social e clientes, pagando pelos produtos e serviços entregues. Considera as subdimensões: beneficiários; empregados; voluntários e fornecedores.

Profit (performance financeira e económica)

Uma *framework* para entidades do setor da ES deve incluir indicadores relacionados com: os *inputs* (recursos que contribuem para as atividades desenvolvidas), os *outputs* (atividades realizadas para atingir a missão e bens/serviços obtidos por meio das atividades realizadas), os resultados (benefícios ou impacto para os beneficiários pretendidos), e o impacto (conseqüências da atividade para a comunidade em geral (Bagnoli & Megali, 2011).

O objetivo destas organizações não é gerar lucro, mas sim, seguir uma missão social focada em metas sociais, tais como: a redução da pobreza; o desenvolvimento de uma comunidade; a sustentabilidade; ou a assistência social e de saúde, não há a figura do lucro institucionalizado para avaliar seu desempenho (Hall & O'Dwyer, 2017; Bagnoli & Megali, 2011; Arena, et al., 2015). Mesmo assim, é preciso que a organização comunique seu desempenho económico e



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

financeiro, a fim de aferir seu esforço para a obtenção do equilíbrio económico e da sustentabilidade.

Assim, dimensão *profit* permite aferir o esforço da organização para a obtenção do equilíbrio económico e visa verificar se as contas anuais permitem avaliar a eficiência económica, não apenas em termos de resultados, mas também em termos de fornecer detalhes completos de todas as partes da demonstração de resultados; e a situação financeira, considerando ativos, passivos e património líquido. Considera as subdimensões: atividade; endividamento; liquidez e rendibilidade.

Proximity (presença)

Um número crescente de executivos apontam para colaborações com organizações sem fins lucrativos como um componente importante de suas estratégias de responsabilidade social corporativa (Rondinelli & London, 2003).

Assim, dados os recursos complementares das organizações sem fins lucrativos, a formação de colaborações intersetoriais que utilizam mais efetivamente o conhecimento e as capacidades de ambas pode criar novas oportunidades para alcançar maior lucratividade corporativa e maior proteção ambiental (Rondinelli & London, 2003), aumentando o interesse de algumas empresas e organizações não-governamentais em reconsiderar as relações tradicionais de adversidade, gerando novas formas de cooperação (Rondinelli & London, 2003).

Alianças estratégicas, em geral, fornecem às empresas acesso a diferentes conjuntos de conhecimentos ou competências essenciais que os existentes na organização (Das & Teng, 2000; Eisenhardt & Schoonhoven, 1996).



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

Consequentemente, a dimensão *proximity* possibilita avaliar de que modo a organização se relaciona com a comunidade em que se insere e considera as subdimensões: comunidade; mecenato; parcerias e eventos.

Planet (planeta)

A responsabilidade ambiental corporativa está a tornar-se uma preocupação estratégica cada vez mais importante para as empresas, seus *stakeholders* mas também para as organizações sem fins lucrativos (Rondinelli & London, 2003). Esta responsabilidade ambiental concentra-se nos esforços que as organizações fazem para proteger a natureza (Crucke & Decramer, 2016).

A dimensão *planet* possibilita a avaliação do relacionamento da organização com o meio ambiente. Tem em atenção o papel de uma entidade que modela a capacidade de ser usada e produzida por processos de negócios. Considera as subdimensões: energia; resíduos e ecologia.

Progress (progresso)

O termo economia da informação ou economia de rede refere-se a um mundo económico e social emergente, dependente de informações e TIC avançadas (Te'eni & Young, 2003).

As TIC têm a capacidade de apoiar a inovação estratégica nas organizações da ES, à medida que procuram responder às mudanças em seus ambientes (Burt & Taylor, 2003). Além disso, ela tem a capacidade de provocar a proximidade com as comunidades a que servem e de colocar seus conhecimentos, ao interesse dessas comunidades (Burt & Taylor, 2003).

A dimensão *progress* representa a infraestrutura, plataforma, componente tecnológico ou software. Considera as subdimensões: infraestrutura TIC; aceitação da tecnologia e cultura.



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

A tomada de decisão de uma IPSS pode ser tomada com base em informação contabilística ou não contabilística (Connolly & Kelly, 2011) o que torna o processo de prestação de contas mais complexo, principalmente no que diz respeito aos resultados sociais das suas atividades. A avaliação do impacto de uma IPSS na comunidade, com base em informação não contabilística (Aimers & Walker, 2008) , requer a transformação de variáveis em indicadores de fácil compreensão para seus diversos *stakeholders*. Esta transformação é feita com base nas novas tecnologias da informação e comunicação, sendo, portanto, relevante a utilização de indicadores sobre estas tecnologias nas instituições particulares de solidariedade social.

A utilização de indicadores adequados, simplificando a interpretação de fenómenos complexos e melhorando a comunicação, pode dar maior clareza e operacionalidade ao processo de decisão (Ramos, 1996).

5. Considerações finais

É de realçar que, não obstante o importante contributo das IPSS para a sociedade em geral, e para o setor da ES, em particular, existe alguma apreensão (desconfiança) da população acerca da forma como são utilizados os recursos que lhe são colocados à disposição, em grande medida oriundos do financiamento do Estado.

A revisão da literatura permite concluir que a problemática da avaliação da *accountability* das instituições do setor da ES é uma preocupação, tendo sido identificados trabalhos que propõem uma *framework* integrada com vista a avaliar o desempenho económico, financeiro e social deste tipo de organizações. Permite ainda concluir que, em Portugal, por força das exigências que têm vindo a ser colocadas às IPSS em matéria, designadamente de prestação de contas e de transparência, a preocupação sobre a *accountability* é igualmente notória. Preocupação esta



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

justificada, desde logo, pelo facto de estas instituições dependerem em grande medida do financiamento do Estado.

Sendo que em Portugal não existe um modelo para avaliar as IPSS, designadamente quanto à sua *accountability*, este trabalho, partindo da metodologia TBL, do processo produtivo das organizações da ES e da engenharia organizacional, propõe uma *framework* que traduz uma visão holística, inovadora e abrangente que permite a avaliação da *accountability* das IPSS e contribua para a sua sustentabilidade. Esta *framework* pode ser alargada a todas as organizações do setor da ES.

O desenvolvimento de qualquer *framework* não pode ser visto de forma desfasada do conjunto de indicadores que lhe dará suporte e, nesse sentido, propõe-se como trabalho futuro o desenvolvimento de indicadores associados a cada uma das subdimensões da *framework*.

6. Referências bibliográficas

Aimers, J. & Walker, P., 2008. Is community accoutability being overlooked as a result of government-third sector partnering in New Zealand?. *Aotearoa New Zealand Social Work Review*, XX(3), p. 14–24.

Almeida, V., 2011. Estado, mercado e terceiro setor: A redefinição das regras do jogo. *Revista Crítica de Ciências Sociais*, Volume 95, p. 85–104.

Arena, M., Azzone, G. & Bengo, I., 2015. Performance Measurement for Social Enterprises. *Voluntas*, 26(2), pp. 649–672. doi: 10.1007/s11266-013-9436-8..

Arpinte, D., Cace, S., Theotokatos, H. & Koumalatsou, E., 2010. The social economy in the European Union. *Calitatea Vieții*, 21(1-2), pp. 137-160.

Bagnoli, L. & Megali, C., 2011. Measuring performance in social enterprises. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 40(1), p. 149–165. doi: 10.1177/0899764009351111..

Becker, A., 2018. An Experimental Study of Voluntary Nonprofit Accountability and Effects on Public Trust, Reputation, Perceived Quality, and Donation Behavior. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 47(3), p. 562– 582. <https://doi.org/10.1177/0899764018>.



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

- Bovens, M., 2016. Analysing and assessing accountability: a conceptual framework. *European Law Journal*, 13(4), p. 447–468.
- Burt, E. & Taylor, J., 2003. Constructing new ways of living together: Government relationships with the voluntary sector in the information polity. *Information Polity*, 8(3), pp. 181-192.
- Caeiro, J. M. C., 2008. Economia social: conceitos, fundamentos e tipologia. *Revista katálysis*, 11(1), pp. 61-72.
- Carta Social 2010, 2010. Carta Social – Rede de Serviços e Equipamentos Sociais. *Relatório 2010*, pp. Lisboa, Gabinete de Estratégia e Planeamento (GEP), Ministério da Solidariedade e da Segurança Social (MSSS).
- Catarino, L. P. d. R., 2012. *O uso do orçamento como ferramenta de gestão nas IPSS*. Aveiro(Aveiro): s.n.
- Chenhall, R. H., Hall, M. & Smith, D., 2017. The expressive role of performance measurement systems: A field study of a mental health development project. *Accounting, Organizations and Society*, November, Volume 63, pp. 60-75. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.11.002>.
- Choudhury, E. & Ahmed, S., 2002. The shifting meaning of governance: public accountability os third sector organization in an emergent. INT'L. J.. *International Journal of Public Administration*, 25(4), p. 561–588.
- Connolly, C. & Kelly, M., 2011. Understanding accountability in social enterprise organisations: a framework. *Social Enterprise Journal*, 73(3), p. 224–237. doi: 10.1108/175086111111182386.
- Crucke, S. & Decramer, A., 2016. The development of a measurement instrument for the organizational performance of social enterprises. *Sustainability*, 8(2), p. 161 doi: 10.3390/su8020161.
- Das, T. K. & Teng, B.-S., 2000. A resource-based theory of strategic alliances. *Journal of management*, 26(1), pp. 31-61.
- Datajuris, 2014. *Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social*. s.l.:Available at: https://db.datajuris.pt/pdfs/codigos/eipss_t.pdf.
- DRE , 2013. Lei n.º 30/2013 de 8 de maio - Lei de Bases da Economia Social. *Diário da República*, 1.ª série — N.º 88, p. Lisboa: Assembléia da República.
- DRE, 2014. Decreto-Lei n.º 172-A/2014 de 14 de novembro de 2014. *Diário da República*, 1.ª série, n.º 221, pp. Lisboa: Ministério da Solidariedade, Emprego e Segurança Social.
- DRE, 2015. Portaria n.º 220/2015, de 24 de julho. *Diário da República*, 1.ª série — N.º 143, p. Lisboa: Ministério das Finanças.



Carlos Santos, Augusta Ferreira, Denise Curi

DRE, 2015. *Primeira alteração ao Decreto-Lei n.º 172-A/2014, de 14 de novembro e sexta alteração ao Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social*. Lisboa, Assembléia da República: Diário da República n.º 145/2015, Série I.

Dunoyer, C., 1825. *L'industrie et la morale considérées dans leurs rapports avec la liberté*. s.l.:Chez A. Sautelet et Cte Libraries.

Ebrahim, A., 2003a. Accountability in practice: Mechanisms for NGOs. *World Development*, 31(5), pp. 813–829. doi: 10.1016/S0305-750X(03)00014-7.

Ebrahim, A., 2003b. Making sense of accountability: Conceptual perspectives for northern and southern nonprofits. *Nonprofit Management and Leadership*, 14(2), p. 191–212. doi: 10.1002/nml.29..

Ebrahim, A. & Rangan, V. K., 2010. The limits of nonprofit impact: A contingency framework for measuring social performance. *Harvard Business School Working Papers*, pp. 10-99.

Edwards, M. & Hulme, D., 1995. NGO performance and accountability: introduction and overview. Em: *Non-governmental Organisations – Performance and Accountability: Beyond the Magic Bullet*. Londres: Earthscan, p. 3-16.

Eisenhardt, K. M. & Schoonhoven, C. B., 1996. Resource-based view of strategic alliance formation: Strategic and social effects in entrepreneurial firms. *Organization Science*, 7(2), pp. 136-150.

Elkington, J., 1994. Towards the sustainable corporation: Win-win-win business strategies for sustainable development.. *California Management Review*, 36(2), pp. 90-100.

Elkington, J., 1999. *Cannibals With Forks : Triple Bottom Line of 21st Century Business*. s.l.:John Wiley & Son Ltd.

Feng, N. C., Neely, D. G. & Slatten, L. A. D., 2016. Accountability Standards for Nonprofit Organizations: Do Organizations Benefit from Certification Programs?. *International Journal of Public Administration*, 39(6), p. 470–479. <https://doi.org/10.1080/0190>.

Gibbons, K. & Jacob, M., 2018. Emerging Possibilities: Adapting Carol Sanford's Stakeholder PENTAD for the Nonprofit and Public Sectors. *Proceedings of the 60th Annual Meeting of the ISSS-2016*, January, 1(1), p. <http://journals.iss.org/index.php/proceedings60th/article/view/2984/1028>.

Gibelman, M. & Gelman, S. R., 2001. Very public scandals: An analysis of how and why nongovernmental organizations get in trouble. *Voluntas*, 12(1), pp. 49-66.

Gray, R., Owen, D. & Adams, C., 2008. *Accounting and accountability: changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. London: Prentice-Hall. Retrieved from <http://lib.ugent.be/catalog/rug01:000407455>.

- Hall, M. & O'Dwyer, B., 2017. Accounting, non-governmental organizations and civil society: The importance of nonprofit organizations to understanding accounting, organizations and society. *Accounting, Organizations and Society*, Volume 63, pp. 1-5.
- Higgs, H., 1890. Frédéric Le Play. *The Quarterly Journal of Economics*, 4(4), pp. 408-433. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/1881745>.
- Lucas, F. & Pereira, H., 2009. *Gestao das IPSS com Valencias diversificadas: Proposta de um Modelo de Referência de Actuação Estratégia dos Gestores*. Santarém, s.n., p. 1–12.
- Meira, D. M. M. A., 2013. A lei de bases da economia social portuguesa: do projeto ao texto final'. *Revista jurídica de economia social y cooperativa*, pp. 21-52.
- Monzón, J. L. & Chaves, R., 2008. The European Social Economy: Concept and Dimensions of the Third Sector. *Annals of Public and Cooperative Economics*, 79(3-4), pp. 549–577. doi: 10.1111/j.1467-8292.2008.00370.x.
- Moore, M. H., 2000. Managing for Value: Organizational Strategy in For-Profit, Nonprofit, and Governmental Organizations. *Nonprofit & Voluntary Sector Quarterly*, 29(1), p. 183–208. <https://doi.org/10.1177/0899764000291S009>.
- Mudura, L. M., 2015. *The Evolution of the Social Economy Concept in Europe*. Oradea, s.n., p. 728–734.
- Peters, B. G., 1983. P. M. Jackson The Political Economy of Bureaucracy, Philip Allen, 1982, 296pp., £12.50. - W. S. Pierce Bureaucratic Failure and Public Expenditure, Academic Press, 1981, \$12.50. *Journal of Public Policy*, 3(4), p. 435–436. DOI: <https://doi.org/10.1017/S0143814X00007558>.
- Porumbescu, G., 2016. Non-Profit Accountability in Least Developed Nations: Lessons Learned From West Africa. *Public Administration Quarterly*, 40(2), p. 288–315. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/24772933>.
- Ramos, I. L. P. M., 2012. *O Plano de Negócio nas Organizações Sociais*. Lisboa(Lisboa): s.n.
- Ramos, T. B., 1996. *Sistemas de indicadores e índices de qualidade da água e sedimento em zonas costeiras*. Aveiro(Aveiro): s.n.
- Rondinelli, D. A. & London, T., 2003. How corporations and environmental groups cooperate: Assessing cross-sector alliances and collaborations. *Academy of Management Perspectives*, 17(1), pp. 61-76.
- Sanford, C., 2011. *The responsible business: reimagining sustainability and success*. s.l.:John Wiley & Sons.
- Santos, C. et al., 2019. Modernization and Accountability in the Social Economy: A Systematic Review. Em: *Modernization and Accountability in the Social Economy Sector*. Pensilvânia: IGI Global Disseminator of Knowledge, pp. 1-20.

Somers, A. B., 2010. Shaping the balanced scorecard for use in UK social enterprises. *Social Enterprise Journal*, 1(1), p. 43–56. doi: 10.1108/17508610580000706.

Sousa, P. et al., 2007. Enterprise Architecture Modeling with Unified Modeling Language. Em: *Enterprise Modeling and Computing with UML*. s.l.:IGI Global, pp. 67–94. Available at: <http://www.igi-global.com/bookstore/Chapter.aspx?TitleId=44104..>

Speckbacher, G., 2008. Nonprofit versus corporate governance: An economic approach. *Nonprofit management and leadership*, 18(3), pp. 295-320.

Stone, W. S. & Wilbanks, J., 2012. Transparency and Accountability: A Look at Non-Profit Internet Website Content. *Insights to a Changing World Journal*, (3), 79–86. Retrieved from <http://nuncio.cofc.edu/login?url=http://search.ebscohost.com/login.aspx?d>.

Te'eni, D. & Young, D. R., 2003. The changing role of nonprofits in the network economy. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 32(3), pp. 397-414.

Tomé, M. B. F. d. S., Meira, D. A. & Bandeira, A. M. A., 2016. *Os Desafios das Cooperativas de Solidariedade Social Portuguesas Face ao Novo Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social*. Valencia, Espanha, CIRIEC.

Torres, L. & Pina, V., 2003. Accounting for accountability and management in NPOs. A comparative study of four countries: Canada, the United Kingdom, the USA and Spain. *Financial Accountability & Management*, 19(3), pp. 265-285.

Williams, A. P. & Taylor, J. A., 2013. Resolving accountability ambiguity in nonprofit organizations. *Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 24(3), pp. 559-580.

Young, D. R., Bania, N. & Bailey, D., 1996. Structure and accountability a study of national nonprofit associations', *Nonprofit Management and Leadership*. 6(4), p. 347–365. doi: 10.1002/nml.4130060405..

Zainon, S. et al., 2014. Legitimacy and Sustainability of Social Enterprise: Governance and Accountability. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Volume 145, p. 152–157. doi: 10.1016/j.sbspro.2014.06.022..