

Uma avaliação das críticas ao Balanced Scorecard a partir da percepção dos membros de um hospital brasileiro

Marcos Gomes Correa (CIAW/MB) - marcoscorrea@facc.ufrj.br

Victor Prochnik (IE/UFRJ) - vpk@ufrj.br

Aracéli Cristina Sousa Ferreira (UFRJ) - araceli@ufrj.br

Resumo:

Este artigo avalia as críticas e problemas associados ao Balanced Scorecard (BSC) a partir da comparação entre as percepções dos membros de um hospital brasileiro. A resenha teórica relaciona problemas dos hospitais, caracterizados como burocracias profissionais, e as demais críticas da literatura ao BSC. Ela levou a um questionário adaptado aos hospitais e aplicado a 31 funcionários. O trabalho conclui que o BSC superou as disfuncionalidades e problemas típicos da organização hospitalar, contribuindo para uma maior participação dos profissionais no gerenciamento estratégico, permitindo reduzir o principal problema dos hospitais, a falta de integração entre os profissionais e os demais funcionários, sem afetar a sua principal força: o poder concentrado no núcleo operacional. Todos os respondentes concordaram que o BSC se aplica ao contexto hospitalar, e diversas críticas foram rejeitadas. Entretanto, duas foram confirmadas: negligência ao aspecto cultural e maior peso na perspectiva financeira. Também houve diferenças de percepção, em algumas assertivas, entre os médicos e os demais membros. Os médicos, caracterizados como profissionais, concordaram com a simplificação da realidade hospitalar pelas relações de causa e efeito do BSC, além de denunciarem o holismo seletivo que a ferramenta proporciona.

Palavras-chave: *Balanced Scorecard. Críticas. Hospital.*

Área temática: *Controladoria*

Uma avaliação das críticas ao *Balanced Scorecard* a partir da percepção dos membros de um hospital brasileiro

Resumo

Este artigo avalia as críticas e problemas associados ao *Balanced Scorecard* (BSC) a partir da comparação entre as percepções dos membros de um hospital brasileiro. A resenha teórica relaciona problemas dos hospitais, caracterizados como burocracias profissionais, e as demais críticas da literatura ao BSC. Ela levou a um questionário adaptado aos hospitais e aplicado a 31 funcionários. O trabalho conclui que o BSC superou as disfuncionalidades e problemas típicos da organização hospitalar, contribuindo para uma maior participação dos profissionais no gerenciamento estratégico, permitindo reduzir o principal problema dos hospitais, a falta de integração entre os profissionais e os demais funcionários, sem afetar a sua principal força: o poder concentrado no núcleo operacional. Todos os respondentes concordaram que o BSC se aplica ao contexto hospitalar, e diversas críticas foram rejeitadas. Entretanto, duas foram confirmadas: negligência ao aspecto cultural e maior peso na perspectiva financeira. Também houve diferenças de percepção, em algumas assertivas, entre os médicos e os demais membros. Os médicos, caracterizados como profissionais, concordaram com a simplificação da realidade hospitalar pelas relações de causa e efeito do BSC, além de denunciarem o holismo seletivo que a ferramenta proporciona.

Palavras-chave: *Balanced Scorecard*. Críticas. Hospital.

Área Temática: Controladoria.

1 Introdução

A validade do *Balanced Scorecard* (BSC) e as vantagens da sua utilização são temas altamente polêmicos na literatura especializada internacional. Enquanto os sucessos teóricos e empíricos dos seus autores apontam para a aceitação do modelo e indicam sua utilidade (MACSTRAVIC, 1999; INAMDAR et al, 2002; MELIONES et al, GORDO et al, HARBER, JONES e FILIP, KAPLAN e NORTON, 1997, 2000, 2004; WATCHTEL et al apud ZELMAN ET AL, 2003; PEREIRA, 2005; NEIVA, 2005; PEREIRA, 2005; CHAN, 2006; CHEN et al, 2006), não faltam críticas densas a esta ferramenta e suas consequências práticas (BESSIRE e BAKER, 2005; WEHMEIER, 2006; EDENIUS e HASSELBLADH, 2002).

Neste debate, o caso dos hospitais deve merecer especial atenção, por sua extrema complexidade organizacional (GLOUBERMAN E MINTZBERG, 2001a; 2001b). Se o BSC for útil neste contexto operacional, seus proponentes terão fortes argumentos em sua defesa.

Há muitos estudos sobre a utilização do BSC em hospitais (MELIONES et al, GORDO et al, HARBER, JONES e FILIP, WATCHTEL et al apud ZELMAN et al, 2003; PEREIRA, 2005). Entretanto estes estudos têm claras limitações metodológicas, pois entrevistam apenas uma pessoa por hospital, em geral o responsável pela implantação do BSC, ou se limitam a avaliar a evolução dos indicadores econômico-financeiros dos hospitais da amostra.

Também, apesar do sucesso comercial desta ferramenta em hospitais públicos e privados, há uma escassez de trabalhos sobre a utilização do BSC em hospitais de países em desenvolvimento. Algumas exceções, mas que se enquadram nas críticas metodológicas anteriores, são Silva e Prochnik (2005), Neiva (2005) e Prochnik et al (2006), por exemplo.

Este trabalho procura preencher estas lacunas. Ele não apenas parte de um estudo das

estratégias e operações do hospital analisado como, também, se baseia em 31 entrevistas. Foram entrevistados membros dos três grupos profissionais que cooperam e, ao mesmo tempo, “colidem entre si” (GLOUBERMAN E MINTZBERG, 2001a; 2001b) dentro do hospital: médicos, enfermeiros e administradores.

O trabalho contrasta a opinião dos entrevistados com as críticas ao BSC encontradas na literatura técnica. A rejeição de diversas críticas à ferramenta é um argumento a favor da revisão destes trabalhos. A confirmação de outras críticas, com base neste levantamento extenso, deveria contribuir para alertar os defensores e os práticos do BSC para suas limitações.

Desse contraste de posicionamentos, entre críticos e defensores do BSC, em á complexidade gerencial das organizações de saúde, emerge o problema da pesquisa: qual a percepção dos grupos profissionais que atuam no hospital acerca das críticas e problemas, encontrados na literatura especializada, associados ao BSC aplicado nesse tipo de organização?

2 Objetivos

Este artigo se insere em uma linha de pesquisa cujo objetivo geral é investigar como as organizações brasileiras estão utilizando o BSC. Ele tem em conta as dificuldades, limitações e críticas ao modelo apontadas pela literatura especializada. Optou-se por fazer um estudo de caso, porque a pesquisa requereu o conhecimento detalhado da estratégia e condições operacionais e do uso e dos impactos do BSC no hospital, por meio de numerosas entrevistas.

Dentro dessa concepção, o objetivo geral deste artigo é avaliar a percepção dos grupos profissionais que atuam no hospital acerca das críticas e problemas, encontrados na literatura especializada, associados ao BSC aplicado nesse tipo de organização.

Para alcançar esse objetivo geral, os objetivos específicos, que serviram como referência para as etapas de pesquisa, foram: descrever a estrutura da organização hospitalar, sob o enfoque das relações de poder entre os grupos atuantes e as possibilidades de coordenação e controle; efetuar uma revisão de literatura sobre o BSC, especialmente no que concerne à sua utilização em organizações de saúde e às críticas apontadas na literatura; elaborar um questionário ao mesmo tempo abrangente em relação à revisão de literatura e adequado ao contexto específico das organizações hospitalares e verificar, a partir da aplicação desse questionário a funcionários das duas organizações hospitalares, como são percebidas, nessas organizações, as críticas e limitações ao BSC; e determinar distinções entre grupos profissionais do hospital, em razão do grau de concordância com as críticas.

Quanto aos objetivos, a pesquisa pode ser classificada como descritiva (GIL, 1996, p. 47), por visar descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis, tendo como objetivo observar, registrar, analisar, classificar e interpretar os fatos sem que haja influência do pesquisador sobre ele.

3 Referencial teórico

3.1 As organizações hospitalares como burocracias profissionais

Neste artigo, os hospitais são caracterizados como burocracias profissionais. Eles operam em um ambiente estável e, ao mesmo tempo, de atividades complexas. Os hospitais dependem, predominantemente, da padronização de habilidades e conhecimentos, fruto da admissão de especialistas fortemente treinados e doutrinados (os profissionais da saúde) no núcleo operacional (membros que executam o trabalho básico para produção de bens e/ou serviços). Estes gozam de considerável liberdade e autonomia, procurando obter o controle coletivo sobre as decisões administrativas, através de comissões, conselhos e a ocupação de

cargos administrativos por profissionais (MINTZBERG, 2003, p. 196).

Glouberman e Mintzberg (2001a) destacam a heterogeneidade do gerenciamento nos hospitais. Neles, há quatro grupos diferentes (médicos, enfermeiros, administradores e comunidade), que, atuando muitas vezes em direções contrárias, desfavorecem a colaboração e a coordenação administrativa. Desta forma, os autores consideram que os hospitais constituem um dos mais complexos tipos de burocracia profissional, cuja principal característica é a alta diferenciação conjugada à falta de integração.

A formulação da estratégia, quando não é oriunda de órgãos externos, se desenvolve por meio de negociação, em um processo político que se aproxima do modelo democrático. Entretanto, algumas áreas claramente pertencem ao domínio estratégico do hospital: os *inputs* ao sistema (escolha de profissionais, seleção do segmento de mercado em que atuar, busca por fundos externos), meios necessários, estrutura e formas de governança e meios de apoio à missão (MINTZBERG, 2001a).

O valorizado poder da perícia e a considerável autonomia dos profissionais condicionam as decisões ao âmbito individual ou de pequenos grupos, onde as comissões responsabilizam-se pelas decisões que afetam a coletividade. O próprio processo decisório restringe a atuação dos administradores, nos termos de um gerenciamento nos moldes mecanizados (principal mecanismo de coordenação: padronização dos processos de trabalho). Esta característica confere importante papel ao mecanismo de ajuste mútuo (onde a coordenação provém da comunicação informal) nas questões administrativas de um hospital.

Mintzberg (2003, p. 209) afirma que, embora a democracia e a autonomia representem a força das burocracias profissionais, paradoxalmente, também são sua maior fraqueza, na medida em que podem desenvolver os seguintes problemas (Mintzberg e Quinn, 2001b, p. 280): problemas de coordenação; problemas de autonomia ou julgamento; e problemas de inovação – a padronização de habilidades confere um caráter inflexível aos hospitais. O individualismo e o raciocínio dedutivo e convergente, característico dos médicos, chocam-se frontalmente com a necessidade, nas organizações inovadoras, de trabalho em equipes multidisciplinares, baseadas em raciocínio indutivo e, conseqüentemente, divergente dos padrões.

Tais problemas fazem com que os grupos adjacentes aos profissionais exerçam pressão por maior controle. O público é um destes grupos, atuando, por exemplo, através de pressão externa sobre o governo. Nos hospitais privados, os acionistas constituem outro grupo de pressão significativo. Tais pressões são dirigidas aos administradores, para que procurem exercer controles tecnocráticos. Mas estes podem gerar as seguintes disfuncionalidades (MINTZBERG, 2003, p. 211):

- Sufocar a consciência profissional, desmotivando o comportamento responsável;
- Desconcertar o relacionamento médico-paciente, retirando-lhe o caráter pessoal desimpedido, para conferir-lhe impessoalidade e ineficácia (o médico serviria ao hospital e não ao paciente); e
- Tornar, o já fraco, incentivo para inovação e aperfeiçoamento, ainda mais reduzido, através de um processo de progressiva passividade dos médicos.

Glouberman e Mintzberg (2001b) ainda identificaram a coordenação e a colaboração como sendo os problemas sistêmicos da organização hospitalar, que seriam resolvidos através do fortalecimento de uma cultura que leve as ações individuais em direção às necessidades coletivas. Desta forma, as soluções não adviriam de intervenções gerenciais, nem através de soluções oriundas exclusivamente de quaisquer dos grupos profissionais: os líderes deveriam buscar superar as individualidades, fomentando uma cultura de mútuo respeito e colaboração.

3.2 Críticas ao *Balanced Scorecard*

Potenciais obstáculos à utilização do BSC em hospitais não advêm apenas de sua caracterização como burocracias profissionais. Há muitas críticas a esta ferramenta, cuja eficiência tem sido contestada. As críticas são sintetizadas a seguir.

Pessanha e Prochnik (2004) classificaram obstáculos, críticas e dificuldades na implantação do BSC, encontradas na literatura especializada até então em 18 tipos: alguns *stakeholders* não são considerados pelo BSC; a cultura, a missão e os jargões são negligenciados; há falta de apoio da alta administração, gerentes e dos empregados; há dificuldades em se chegar a um modelo consensual; em geral, há um número excessivo de medidas; existe falta de métodos para definir medidas específicas; verificou-se a pouca influência das medidas específicas sobre a avaliação de desempenho e tomada de decisão; há dificuldade para se estabelecer relações de causa e efeito; as relações de causa e efeito simplificam a realidade: elas tendem a serem lineares, estáticas, unidirecionais e também não consideram ônus sistemáticos; há poucas explicações sobre como se deve dar o processo de implantação do BSC; observou-se o estabelecimento de metas não apropriadas; no BSC, permanece uma ligação forte com o orçamento; é grande a pressão por resultados financeiros; o BSC não especifica como a ligação entre incentivos financeiros e as metas organizacionais deve ser feita (objetiva ou subjetivamente); o BSC é sujeito à manipulação e o BSC trabalha principalmente com base em motivação externa.

A resenha realizada para a preparação deste artigo encontrou outras críticas relevantes, mais recentes, que podem ser agregadas em cinco tipos:

- 1) O BSC não consideraria a dimensão política das organizações, reduzindo a possibilidade de consenso. Gerar-se-ia, então, um “véu de objetividade” que, posto em um ambiente caracterizado pelo embate político, pode mascarar os movimentos internos de poder. Imposto no processo *top-down*, o BSC reduziria a possibilidade de consenso dentro da organização, o que aponta para a necessidade de se apelar a consultores para que a ferramenta ganhe a aceitação interna, possibilitando a geração dos resultados esperados (BESSIRE e BAKER, 2005; WEIMEIER, 2006; JOHANSON et al., 2006; EDENIUS e HASSELBLADH, 2002; BRIGNAL, 2002);
- 2) A estrutura lógica do BSC não permitiria um adequado gerenciamento estratégico – o BSC analisa o contexto organizacional em perspectivas ligadas por uma relação linear de causa e efeito, simplificando sua realidade. O BSC é visto como sendo um exemplo do mito da racionalidade e do controle, que é adotado pelas organizações, a fim de legitimá-las, interna e externamente, como uma organização racional. Em decorrência é gerado o chamado “holismo seletivo”, onde as quatro perspectivas teriam a pretensão de abarcar tudo aquilo que o gerente necessita saber (WEIMEIER, 2006; BESSIRE e BAKER, 2005; VOELPEL et al., 2006; CHANG, 2007; BRIGNAL, 2002);
- 3) O BSC inibiria a mobilização, criatividade e inovação nas organizações - em função de se enquadrar a inovação na perspectiva dos processos internos, a mesma se transforma em uma atividade rotineira ao invés de ser considerada como esforço criativo coletivo da organização, devendo ser praticada em todas as áreas de negócio. Foi argumentado que o BSC criaria uma imobilidade que tende a conflitar com os desafios da dinamicidade e competitividade do mundo dos negócios. Desta forma, o gerenciamento estratégico é prejudicado, na medida em que são limitadas todas as atividades e iniciativas que extrapolem os objetivos originais e suas metas, castrando a inovação e criatividade (WEHMEIER, 2006; EDENIUS e HASSELBLADH, 2002; JOHANSON et al., 2006; VOELPEL et al., 2006);
- 4) O BSC seria um modelo *one-size-fit-all* – foram reportadas dificuldades em sua implantação em pequenas e médias empresas, bem como no setor público

(JOHANSON et al., 2006; NEELY e MIVHELI; LIPE e SALTERIO apud CHANG, 2007; MALINA e SELTO, 2001; MARR et al., 2004); e
5) O BSC dificultaria a tomada de ações tempestivas – foi apontada a falta de uma dimensão temporal bem definida, que permita contemplar o impacto de diferentes atividades em diferentes instâncias do tempo (tempestividade), ainda que a produção de medidas em base regular e sistemática possa amenizar essa carência. (TENNANT e TANOREN apud JOHANSON et al, 2006).

3.3 O *Balanced Scorecard* aplicado às Organizações de Saúde

Uma primeira comparação entre a organização hospitalar, tal como apresentada na subseção 3.1, e as análises críticas, expostas na subseção anterior, sugerem que haja uma incompatibilidade no uso do BSC em hospitais (AIDEMARK, 2001; NORTHCOTT e FRANCE, 2005; FUNCK, 2005): como o BSC fora caracterizado como tecnocrático e instrumental (WEHMEIER, 2006; EDENIUS e HASSELBLEDH, 2002), a sua utilização em organizações hospitalares poderia gerar respostas disfuncionais. Na contra-mão dessa conclusão precipitada, a literatura especializada tem relatado casos de sucesso na implantação de BSC em hospitais (MELIONES et al, GORDO et al, HARBER, JONES e FILIP, WATCHTEL et al apud ZELMAN et al, 2003; PEREIRA, 2005).

Chow et al (1998) defendem o uso do BSC em organizações de saúde, a fim de promover o gerenciamento estratégico adequado. Inamdar et al (2002) pesquisaram nove organizações de saúde e concluíram que o BSC poderia se tornar uma valiosa ferramenta para gerenciamento desse tipo de ambiente, o qual caracterizaram como sendo altamente complexo e com alto grau de incertezas. Suas conclusões advieram de entrevistas com executivos das organizações.

Atkinson e McCrindell, Silk, Kloot e Martin, Cameron, Chan e Ho, Chan apud Chan (2006) atestam que o BSC vem ganhando adeptos nas organizações sem fins lucrativos, especialmente nos governos, onde a mensuração e o gerenciamento do desempenho têm sido um problema aos administradores públicos. Zelman et al (2003), Chang et al (2002) e Northcott e France (2005) assinalam o uso do BSC nas organizações de saúde pública dos Estados Unidos, Canadá, Reino Unido, Austrália e Nova Zelândia. Northcott e France (2005) argumentam que, na saúde pública, algumas perspectivas são difíceis de mensurar e, quando são mensuráveis, estas informações tem um alto custo. Todos sugerem alterações no BSC para seu uso nas organizações de saúde pública. Alguns autores até consideram que o resultado dessas modificações fica tão distante do modelo original de Kaplan e Norton (1996), que nem poderia ser assim conceituado.

MacStravic (1999) argumenta que o BSC pode gerar benefícios às organizações de saúde, mas recomenda: adicionar a visão dos clientes; refocalizar sobre as operações internas; energizar as partes interessadas internas; e envidar esforços para captação, relacionamento e lealdade do cliente.

Chan (2006) advoga que o BSC fornece, às organizações de saúde, não somente um instrumento de *accountability* mas um sistema de gerenciamento estratégico. Chan e Ho apud Chan (2006) reportam que, dos 43 hospitais canadense que adotaram o BSC, 75% indicaram que tem sido esta uma experiência bem-sucedida. Chen et al (2006) concluem que o BSC facilita a comparação do desempenho entre hospitais, mesmo entre países diferente, sendo de muita utilidade para o gerenciamento da política de saúde pública. Voelker et al (2001) concluem que, apesar de o BSC poder representar benefícios, em especial com relação aos administradores e partes interessadas externas, requer-se comprometimento a longo prazo para seu sucesso. Seu custo, sua complexidade, a resistência inicial, o apoio da gerência de topo, o trabalho em equipe, a comunicação aberta são dificuldades e requisitos necessários.

Zelman et al (2003) chegam a diversas conclusões significativas, em uma revisão

bibliográfica, acerca da utilização do BSC nas organizações de saúde: é relevante, mas alterações fazem-se necessárias para que possa refletir a realidade organizacional e contextual; vem sendo amplamente utilizado; tem sua utilização relacionada com o gerenciamento estratégico; necessita de inclusão de novas perspectivas; potencializa a necessidade de informações válidas, compreensivas e oportunas.

Neiva (2005), em um estudo de caso realizado através de entrevistas com pessoas envolvidas no processo de implantação do BSC, relatou os seguintes benefícios percebidos na implantação do BSC: melhora no processo de decisão, com redução de conflitos e maior equilíbrio entre indicadores financeiros e não-financeiros; introdução mudanças na cultura organizacional; melhora no comprometimento dos funcionários; integração do planejamento estratégico nos níveis gerencial e operacional; melhora na qualidade do atendimento; e desenvolvimento de tecnologia da informação.

Prochnik et al (2006) analisaram o caso do Hospital Nove de Julho, na cidade de São Paulo, concluindo que a teoria e os conceitos do BSC são adequados às organizações de saúde, embora necessitando de adaptações.

Ainda que alguns destes trabalhos apresentem dados empíricos, baseados em comparações de indicadores e questionários (a maioria dirigida aos administradores), não se observa uma análise sobre a eficácia do BSC frente aos problemas apresentados na seção 3.1, no que concerne à complexidade da organização hospitalar. Exceção seja feita aos trabalhos de Aidemark (2001) e Funck (2007), que investigam a utilização do BSC nas organizações de saúde, considerando as características profissionais das mesmas.

3.4 Redesenhando o *Balanced Scorecard* para aplicação em hospitais

De acordo com Mintzberg (2001b, p. 363), uma organização pode ser entendida como um sistema, composto pelas seguintes forças: direção (direciona para a forma empreendedora), eficiência (direciona para a forma maquinal), proficiência (direciona para a forma profissional), responsabilidade (direciona para a forma diversificada) e aprendizado (direciona para a forma inovadora). Além destas forças outras duas atuam sem estarem associadas a nenhuma configuração: cooperação e competição.

Na concepção de Aidemark (2001), o BSC, originalmente, trata-se de um mecanismo de controle hierárquico *top-down* e, como toda reforma nos mecanismos de controle, pressupõe movimentos nas relações de poder, é razoável perceber um movimento de tomada de controle pelos administradores. O BSC, confrontando os dois autores retrocitados, pode ser compreendido como movimento que se utiliza da força eficiência dentro do sistema hospitalar. Como apresentado na revisão teórica de Mintzberg (2003), esta seria uma força inadequada para dominar este sistema organizacional.

Desta forma, Aidemark (2001) defende o redesenho do BSC para atender os anseios dos profissionais, pois essa ferramenta abriga uma ambigüidade: apesar de o contexto profissional não ser adequado a ser controlado através de medidas, o BSC permite aos profissionais o ajuste das medidas financeiras subordinadas às medidas tipicamente médicas. O controle sobre o fluxo de recursos financeiros, sob a ótica da restrição, deixa de representar uma das fontes de poder dos administradores, conforme citado na seção 3.1 deste artigo. Frente à crescente pressão por resultados e medição, impulsionada pelo novo contexto mundial globalizado, o BSC permite aos médicos não se subordinarem aos recursos financeiros, mas os controlarem mediante as prioridades pertinentes às suas atividades. O BSC, então, passa a significar a congruência, entre as perspectivas a serem mensuradas bem como entre as metas dos diferentes “mundos” do hospital. A ambigüidade presente no BSC, representado pelo autor como uma “mistura de mecanismos de controle”, permite o dialogo no diferenciado sistema organizacional de um hospital (apesar de o contexto profissional não ser adequado a ser controlado através de medidas, o BSC permite aos profissionais o ajuste

das medidas financeiras subordinadas às medidas tipicamente médicas). As forças dominadoras passariam a ser competição e colaboração. Para seu sucesso no contexto profissional, portanto, o autor defende uma reconstrução de alguns de seus conceitos basilares, abrangendo os seguintes tópicos: gerenciamento e medição, reconstrução dos relacionamentos entre as perspectivas, inversão do controle *top-down*, mudanças estratégicas das condições do clã profissional, processo de planejamento hospitalar, e planejamento de longo prazo.

Funck (2007) mostra que o BSC confere visibilidade aos diversos interesses de forma isonômica, permitindo equilíbrio nas relações entre os grupos internos da organização hospitalar.

4 Metodologia

4.1 Amostra

Entre os hospitais que implantaram o BSC no Brasil, foi escolhido o Instituto Nacional de Cardiologia (INC), em função de ser um centro de referência do Ministério da Saúde, localizado no Rio de Janeiro, tendo recebido prêmios pelas suas atividades científicas.

Dentro dessa organização hospitalar, procurou-se contemplar na amostra os diferentes setores internos, os grupos profissionais (especialmente médicos, enfermeiros e administradores) e os diferentes níveis hierárquicos, de forma a permitir uma melhor análise utilizando-se a base teórica das organizações profissionais. Neste sentido, este artigo diferenciou-se dos trabalhos sobre a utilização de BSC em hospitais encontrados na literatura especializada, que se baseiam em poucos entrevistados em cada um (em sua grande maioria apenas um: geralmente quem implementou a ferramenta).

Foi realizada uma entrevista auto-administrada, baseada em um mesmo roteiro prévio, com um membro da Coordenação de Planejamento do Instituto, que participou da implantação do BSC no Instituto, e incluiu também a aplicação do questionário. O mesmo questionário também foi aplicado a outros 30 (trinta) funcionários, retirados dos diversos setores da organização e abrangendo os diversos grupos profissionais (médicos, enfermeiros, administradores). O entrevistado encaminhou o pesquisador às quatro coordenações em que se divide o hospital: planejamento, hospitalar, ensino e pesquisa e de administração.

A caracterização da amostra pode ser observada na tabelas 1, que apresenta a distribuição de frequência dos respondentes, referentes à distribuição dos profissionais por coordenação. Todos os respondentes trabalhavam sob o regime de rotina, isto é, não foram aplicados questionários aos funcionários que trabalhavam sob o regime de plantão.

Tabela 1 – Tabela cruzada por setor

Setor	Formação profissional		Curso em gestão		Experiência em gestão		Total	%
	Médicos	Outros profissionais	Sim	Não	Sim	Não		
Planejamento	4	5	7	2	7	2	9	29,0
Administração	1	0	1	0	1	0	1	3,2
Hospitalar	13	6	7	12	13	6	19	61,3
Ensino e Pesquisa	1	1	0	2	2	0	2	6,5
Total	19	12	15	16	23	8	31	100,0

Fonte: Pesquisa de campo.

4.2 O instrumento e o método de coleta de dados

O questionário foi desenvolvido a partir da literatura técnica sobre a utilização do BSC em hospitais, onde foram buscadas críticas ao BSC e relatos de dificuldades típicas da

organização hospitalar – ver seção 3.

Seguindo estas premissas, o questionário, visando coletar as percepções dos profissionais do hospital acerca da utilização do BSC, foi composto por 24 assertivas (variáveis retiradas da revisão de literatura), além de algumas questões sobre a caracterização do respondente, tais como grupo profissional e função. O nível de mensuração utilizado permaneceu a escala ordinal de cinco pontos, do tipo *Likert* (1 = discordo totalmente, 2 = discordo parcialmente, 3 = nem concordo, nem discordo, 4 = concordo parcialmente, e 5 = concordo totalmente).

Foi utilizada a análise de conteúdo, a partir das medianas das respostas dos questionários em escala tipo *Likert*, para determinação do grau de concordância dos respondentes em relação às críticas e problemas associados à aplicação do BSC nas organizações hospitalares.

5 Apresentação e análise comparativa dos resultados

Tabela 2 - Comparação entre Medianas do INC

Assertivas	Médicos	Outros	Total
1 - As quatro perspectivas do BSC não se adaptaram perfeitamente à realidade do hospital.	2,00	2,00	2,00
2 - A implantação do BSC gerou choque cultural no hospital.	4,00	4,00	4,00
3 - A definição do BSC não contou com a participação dos grupos profissionais do hospital (especialmente, de médicos, enfermeiros e administradores).	1,00	3,00	2,00
4 - O BSC não é resultado de um modelo consensual entre os grupos profissionais do hospital (especialmente, de médicos, enfermeiros e administradores).	3,00	2,50	3,00
5 - O BSC não foi capaz de diferenciar a estratégia do hospital, reforçando sua singularidade perante as demais organizações hospitalares.	2,00	2,00	2,00
6 - Na avaliação de desempenho, os gerentes (chefes ou supervisores) prestam relativamente pouca atenção às medidas específicas de cada unidade (departamento ou centro de responsabilidade), detendo-se mais nas medidas comuns do hospital.	4,00	2,50	3,00
7 - As relações de causa e efeito entre as medidas ao longo das perspectivas do BSC tendem a simplificar a realidade hospitalar: são lineares, unidirecionais e demoram a serem revistas.	4,00	2,50	3,00
8 - Houve dificuldades no estabelecimento de metas apropriadas.	4,00	3,00	4,00
9 - Mesmo com o BSC, o processo de estabelecimento de metas ainda obedece a um processo orçamentário tradicional, com peso no controle de custos.	4,00	3,50	4,00
10 - O BSC usa um número excessivo de medidas de desempenho que supera a capacidade de gestão dos gerentes	3,00	2,00	2,00
11 - A ligação entre as metas do BSC e os planos de remuneração variável (por desempenho) deve ser feita de maneira subjetiva, servindo apenas de referência no processo de tomada de decisão dos gerentes.	4,00	2,00	4,00
12 - O BSC não proporcionou uma melhor avaliação da competência dos profissionais.	2,00	3,00	2,00
13 - O BSC pode deixar de lado algumas variáveis relevantes, desestimulando a observação de outras variáveis importantes fora do modelo.	4,00	3,00	4,00
14 - O BSC é mecânico e apresenta estrutura hierárquica <i>top-down</i> sendo difícil compatibilizá-lo com uma maior participação dos funcionários	4,00	2,00	4,00
15 - As medidas e as relações de causa e efeito entre as medidas ao longo das perspectivas do BSC permanecem inalteradas durante longo tempo, limitando sua validade.	4,00	2,50	3,00
16 - O uso do BSC não fez com que os processos de trabalho no hospital se tornassem mais coerentes com a estratégia geral da organização.	2,00	2,00	2,00

Assertivas	Médicos	Outros	Total
17 - A implantação do BSC não aumentou a prática da colaboração e cooperação entre os grupos profissionais internos (médicos, enfermeiros e administradores), diminuindo conflitos e facilitando a formação de equipes multidisciplinares.	2,00	3,00	2,00
18 - O BSC não orienta as ações para um melhor foco nas necessidades dos pacientes.	2,00	1,50	2,00
19 - A implantação do BSC reduziu o caráter pessoal e desimpedido do relacionamento médico-paciente	2,00	3,50	2,00
20 - A implantação do BSC não fomentou a mobilização, a inovação e a criatividade.	2,00	2,00	2,00
21 - A implantação do BSC reduziu o grau de autonomia (liberdade de tomada de decisões no processo de trabalho com base na competência técnica) dos profissionais.	2,00	2,50	2,00
22 - A implantação do BSC não incrementou a motivação dos funcionários para o trabalho.	2,00	3,00	2,00
23 - O BSC não possui a flexibilidade necessária para contemplar alterações súbitas da estratégia.	3,00	3,00	3,00
24 - O BSC não se aplica ao contexto hospitalar	2,00	1,50	2,00

Fonte: pesquisa de campo

Pela tabela 2, pode-se verificar que, de forma geral, os respondentes concordam com a aplicabilidade do BSC em hospitais (assertiva 24), embora algumas críticas ou problemas, destacados nas assertivas propostas, tenham sido percebidos pelos funcionários participantes da pesquisa.

Houve um alto índice de concordância em relação à ocorrência de dificuldades no estabelecimento de metas apropriadas, principalmente entre os médicos, visto que nos demais profissionais as respostas se mostraram mais equilibradas. Este quadro sugere a confirmação do ambiente conflituoso entre os profissionais (médicos) de um hospital, citada por Glouberman e Mintzberg (2001b), permitindo considerar que o BSC não desconsiderou a dimensão política do INC, ainda que tenha ficado restrita ao “clã” médico. Mas o resultado remete principalmente à dificuldade de definição de metas de desempenho ou resultados derivada da complexidade da atividade médica. Esta dificuldade já havia sido mencionada na caracterização da organização profissional, especialmente no tocante ao caráter discricionário da profissão.

As respostas também apontam para a confirmação da crítica referente ao peso da perspectiva financeira, no caso da instituição pública em lide, entendida como controle de custos e vinculação ao processo orçamentário. Deixando de lado as questões referentes às peculiaridades da gestão pública, este índice de concordância é alavancado pelos médicos, não se repetindo nas demais categorias profissionais. Características de uma burocracia profissional, onde os profissionais tendem a se focar nas suas atividades específicas, desprezando as questões gerenciais. Comparando este resultado com os resultados das assertivas referentes ao foco nos pacientes e à própria impressão geral a cerca da melhoria advinda da utilização do BSC, pode-se considerar que o BSC vem conseguindo impor aos médicos a preocupação com os custos, sem constituir uma barreira nas relações entre diretoria (cúpula estratégica) e médicos (núcleo operacional).

O caráter estático das relações de causa e efeito não foi confirmado de forma geral, entretanto alguns resultados tenham sido evidenciados quando os respondentes foram separados pelos critérios utilizados. Conforme já explorado na revisão de literatura, os profissionais de saúde tenderam a concordar com a assertiva, confirmando a complexidade da atividade de saúde e sua dificuldade em ser enquadrada em posturas mais racionalistas, baseadas em relações de causalidade. Entretanto, apesar deste parecer, considera-se que esta

dificuldade poderia ser superada com a apreensão pelo INC de um dos cinco princípios da organização focada na estratégia, erigidos pelos criadores do BSC: converter a estratégia em processo contínuo (KAPLAN E NORTON, 2000, p. 24). Desta forma, conectando-se a estratégia ao processo orçamentário, implantando reuniões gerenciais simples para avaliação da estratégia e estabelecendo-se um processo de aprendizado e adaptação da estratégia, o BSC do INC poderia ganhar um maior dinamismo, possibilitando um adequado gerenciamento estratégico, mesmo para a complexa área da saúde. O BSC também proporcionou a diferenciação da estratégia do hospital, sugerindo que tenha sido contornado o problema apontado por Mintzberg (2001a, p.277), referente à formação da estratégia em hospitais (as estratégias seriam delineadas fora da estrutura organizacional).

As críticas referentes à linearidade das relações de causa e efeito, simplificando, desta forma, a realidade (OTLEY apud PESSANHA, 2004), obtiveram respostas que divergiram entre categorias profissionais, os setores e as funções. Os médicos e os funcionários do núcleo operacional concordaram com a assertiva, o que corrobora com as críticas de Bessire e Baker (2005), Wehmeier (2006) e Edenius e Hasselbladh (2002), referentes ao mito da racionalidade encerrado pelo BSC. Pode-se explicar essa percepção dos médicos invocando o arcabouço teórico de Mintzberg (2003), no qual é explicitada a complexidade da atividade profissional como dificultadora da utilização de controles tecnocráticos. Interessante salientar que a única coordenação que concordou com a assertiva foi a de Planejamento; justamente a “tecnoestrutura” do hospital, núcleo do delineamento e implantação do BSC. Faz-se notar que aqueles que arquitetaram o BSC do INC puderam perceber com mais clareza a dificuldade de contemplar a realidade hospitalar em cadeias de relacionamentos causais.

Outro resultado que sugere confirmação das críticas foi aquele referente à assertiva que trata de variáveis importantes excluídas do BSC: o chamado holismo seletivo, onde as quatro perspectivas teriam a pretensão de abarcar toda a realidade (EDENIUS e HASSELBLADH, 2002). Ressalta-se que as percepções favoráveis à crítica foram concentradas nos profissionais de saúde. Pode-se justificar este quadro, evocando, mais uma vez, as complexidades da atividade profissional. A falta de flexibilidade do BSC foi confirmada especialmente pelos profissionais de saúde que atuam em funções operacionais e de gerência, corroborando as críticas efetuadas por Tennant e Tanoren apud Johanson et al (2006).

Situação interessante pode ser verificada na assertiva referente à caracterização do BSC como sendo uma ferramenta *top-down*, que inibiria a participação. O que já havia sido constatado pelas entrevistas (o fato de o BSC ter sido implantado e utilizado sob um formato *top-down*, com a tecnoestrutura - a coordenação de planejamento - tendo sido a condutora do processo) foi confirmado pelos médicos, mas não pelos demais grupos. Como esta crítica não foi confirmada nas categorias “não-profissionais”, no sentido utilizado por Mintzberg (2003), pode-se relacionar este resultado ao fato de o BSC ter conseguido “democratizar” a estrutura hospitalar, conferindo aos funcionários não-profissionais maior poder na política interna da organização.

As assertivas referentes à colaboração, cooperação e diminuição de conflitos na definição corroboram para essa última análise, ainda que se tenha obtido resultado mais satisfatório naqueles funcionários que já possuíam experiência em gestão, talvez pela maior “sensibilidade” administrativa. A questão sobre participação na definição do BSC apesar de, no geral, ter obtido resultado positivo, os médicos e diretores tenderam a concordar plenamente, enquanto que o resultado diminuía em razão direta ao nível hierárquico. Os resultados sugerem que ainda se pode observar certa distância de poder entre o “clã” médico e os demais grupos da estrutura organizacional do Instituto.

Durante as entrevistas, foi sempre ressaltada a cultura diferenciada do INC, com muitos funcionários, inclusive, relacionando a excelência do Instituto à cultura organizacional

e não à implantação do BSC. Entretanto, o resultado da aplicação dos questionários mostrou que os respondentes concordaram que o BSC representou choque cultural no hospital. Ainda que impulsionado pela política de recompensas, foi relatado que a principal influência no hospital pode ser sentida na questão do trabalho por desempenho, antes não tão claro na organização, especialmente por ser pública (onde salários e benefícios não são diretamente relacionados com o desempenho). Interessante notar os índices de discordância encontrados nos administradores, que podem ser relacionados às suas características burocráticas, onde os procedimentos formais de controle já se encontram interiorizados. Este quadro confirma a visão de Mintzberg (2003), que expõe o hospital como sendo um núcleo operacional composto por profissionais ao qual funciona, paralelamente, uma burocracia mecanizada para fins de apoio. Outro ponto forte observado nas respostas foi o foco que o BSC conferiu ao trabalho dos funcionários do INC, tornando seus processos mais coerentes com a estratégia. O BSC do INC apropria-se das palavras alinhamento e foco, na linha descrita por Kaplan e Norton (2000, p. 18). Nesta assertiva, verificou-se discordância apenas entre os administradores, sugerindo que o BSC resolveu com sucesso a dificuldade de os profissionais de saúde se submeterem à estratégia do hospital.

Os problemas decorrentes da implantação de sistemas de controle por desempenho e resultados em organizações profissionais não foram confirmados, de uma forma geral, pelos respondentes, como pode ser observado nas respostas às assertivas referentes ao relacionamento médico-paciente; foco nos pacientes; inovação, mobilização e criatividade; autonomia profissional e motivação. Entretanto, foram observadas algumas percepções diferenciadas entre os respondentes, quando separados pelos critérios utilizados. Os enfermeiros tendem a concordar com a assertiva referente à diminuição do caráter pessoal e desimpedido relacionamento médico-paciente, o que permite apontar uma maior rigidez dos indicadores relacionados com a referida categoria profissional, o que não se observou em relação aos médicos, que efetivamente não foram afetados com relação à autonomia. Os administradores não perceberam incremento da mobilização, criatividade, inovação e da motivação decorrente da utilização do BSC. Mais uma vez, a análise recorre à característica desta categoria, já inserida no contexto burocrático dos controles formais. Em relação à motivação, aqueles que não possuíam experiência em gestão não perceberam aumento da motivação, o que se pode relacionar à falta de “sensibilidade” administrativa, a qual os impediu de captar as possibilidades e benefícios de melhoria do gerenciamento estratégico advindos do BSC.

A assertiva que causou opiniões mais diversas foi aquela referente ao plano de remuneração. Apontado como o principal fator impulsionador do BSC no INC, paradoxalmente, também foi o fruto de conflitos e desmotivação. Os critérios de rateio da bonificação eram diferentes conforme o setor - estabelecidos pelos chefes de setores. Alguns dividiam igualmente, outros premiavam o melhor desempenho. Percebeu-se que os médicos e aqueles com experiência em gestão apresentaram um maior nível de concordância em relação à subjetividade da referida ligação. Este resultado corrobora para a confirmação da complexidade e do caráter discricionário da atividade médica, bem como de sua preocupação com a manutenção da autonomia, visto que um plano de remuneração atrelado objetivamente às metas do BSC retiraria grande parte da “margem de manobra” dos profissionais, bem como conferiria ao hospital maior distribuição de poder. Deve-se ressaltar que estes são problemas pertinentes aos sistemas de bonificação de forma geral e não problemas específicos do BSC. O mais relevante para o cumprimento dos objetivos deste artigo é fato de o sistema de bonificação ter sido um fator impulsionador e facilitador da implantação do BSC.

Sobre a possível melhoria da avaliação dos profissionais – tida como um problema nas organizações profissionais, face à dificuldade em se lidar com profissionais incompetentes e inescrupulosos – foram percebidas opiniões diversas, embora a tendência geral tivesse sido

positiva. Os enfermeiros discordam da assertiva, corroborando com as dificuldades apontadas pela literatura especializada (Mintzberg, 2003), apesar de os médicos terem concordado. Entre as Coordenações, apenas a de Planejamento (a tecnoestrutura do INC) concordou, resultado que sugere um BSC criado, pelo menos em parte, para efetuar um maior controle dos profissionais, através de avaliações mais objetivas.

A assertiva referente à adequação das quatro perspectivas obteve concordância entre os respondentes, bem como confirmou sua capacidade de refletir adequadamente, através das quatro perspectivas, a heterogeneidade do processo de gerenciamento hospitalar, conforme exposta por Glouberman e Mintzberg (2001a). Em relação ao BSC como resultado de um consenso, os diretores discordam, enquanto que os que exercem funções de gerência e operacionais tendem a concordar. Este quadro reflete o avanço que o BSC proporcionou ao permitir uma maior participação dos funcionários no seu delineamento, ainda que, conforme percebido nas respostas dos diretores, não se tenha chegado a um perfeito consenso, com grande parte do delineamento tendo sido efetuado pela Diretoria.

A assertiva referente à proeminência das medidas gerais nos *scorecards*, apontada por Lipe e Salterio apud Pessanha e Prochnik (2004), obteve um resultado geral neutro. Entretanto, foram obtidos índices de concordância entre aqueles que possuíam curso ou experiência na área de gestão, atestando a percepção destes funcionários em relação à importância das medidas específicas de cada unidade, essenciais para um perfeito gerenciamento estratégico do INC. Os médicos também concordaram com esta assertiva, impulsionados pelas peculiaridades de cada especialidade do hospital que, conforme já exposto na sua caracterização, foi dividido em Centros de Responsabilidade, justamente para facilitar a captação da estratégia de cada unidade.

6 Considerações finais

Este artigo estudou a utilização do BSC no Instituto Nacional de Cardiologia, procurando verificar as reações de seus membros em relação às dificuldades, limitações e críticas apontadas pela literatura especializada ao uso do BSC em hospitais. Este objetivo geral foi desdobrado em vários objetivos específicos: foram descritas a estrutura da organização hospitalar, caracterizando-a como uma burocracia profissional (MINTZBERG, 2003), apresentando seus problemas estruturais e foi efetuada uma resenha das críticas ao BSC. A partir desse conjunto de limitações, problemas e críticas, foi elaborado um questionário para aferir a percepção dos funcionários de hospitais acerca da utilização do BSC no contexto hospitalar. Foi selecionado o hospital e o questionário foi aplicado a 31 funcionários, cujos resultados foram apresentados e analisados.

Na análise da literatura sobre a utilização do BSC em hospitais, foram explorados aspectos concernentes à estrutura da organização, especialmente em relação aos grupos que repartem e disputam o poder político interno. Procurou-se verificar a utilização do BSC, nesse tipo peculiar de organização, sob a perspectiva dos problemas associados tanto à implantação como ao uso dessa ferramenta, em burocracias profissionais. Nesse sentido, o trabalho de Mintzberg (2003) foi um dos pilares teóricos deste artigo.

Buscou-se diferenciar este trabalho dos demais. Isto se deu não somente por explorar a aplicação do BSC em uma estrutura organizacional caracterizada como sendo uma burocracia profissional (MINTZBERG, 2003), mas também por utilizar-se de uma amostra que procurou retratar a diferenciação interna de um hospital. Assim, foram contemplados seus grupos profissionais, níveis hierárquicos e setores (na revisão de literatura verificou-se que os trabalhos sobre a aplicação de BSC em hospitais encontrados somente baseavam-se em coleta de dados ou entrevistas dirigidas a um ou poucos diretores ou gerentes).

A análise das repostas permitiu observar que a maioria das críticas e problemas associados ao BSC e a sua aplicação em hospitais foram rejeitados pelos respondentes. Todos os respondentes declararam que o BSC se aplica ao contexto hospitalar.

Vários pontos positivos foram realçados pelas respostas. As quatro perspectivas mostraram-se adaptáveis à realidade hospitalar, ainda que, nos dois hospitais estudados, não tivesse sido utilizada a nomenclatura proposta por Kaplan e Norton (1996).

Outro problema vislumbrado durante a revisão de literatura, referente à participação dos diversos grupos profissionais na montagem do BSC, foi descartado pelos respondentes de ambos os hospitais.

Entretanto, ainda que algumas críticas e problemas tenham sido confirmados, o resultado geral demonstrou que o BSC superou grande parte das disfuncionalidades previstas para a aplicação dessa ferramenta na organização hospitalar, corroborando as análises de Aidemark (2001) e Funck (2007). Como visto, estes autores defenderam o BSC como sendo uma ferramenta adequada à complexidade do contexto profissional. Isto porque se configura como um instrumento de controle e gerenciamento estratégico que permite maior participação dos funcionários, mantendo, com isso, grande parte do poder interno no núcleo operacional, que declinava nas últimas décadas, com a pressão dos gestores hospitalares, acionistas e governos por resultados financeiros.

As observações da pesquisa realizada sugerem que o BSC, ainda que supostamente montado em uma lógica mecanicista, tecnocrática e instrumental, atende aos anseios do ambiente hospitalar, na medida em que favorece o diálogo interno, promovendo integração e, principalmente, sem afetar a principal força da organização profissional: a concentração de poder no núcleo operacional. Desta forma, os resultados apontam para um BSC que facilita o gerenciamento estratégico num ambiente, em que a estratégia tradicionalmente se estabelece como “padrão em ação”, isto é, através de um processo político de negociação entre as partes - especialmente, os profissionais. (MINTZBERG, 2001a, p. 277). Estas considerações corroboram Aidemark (2001), quando cita a ambigüidade presente no BSC como sendo propícia ao gerenciamento estratégico do ambiente hospitalar.

Este artigo se insere no esforço coletivo da linha de pesquisa que tem como objetivo investigar como as organizações brasileiras estão utilizando o BSC em relação às dificuldades, limitações e críticas. Assim, buscando a continuidade da pesquisa, sugerem-se novos trabalhos que busquem:

- Efetuar novos estudos de casos em outros hospitais;
- Efetuar análises comparativas entre os casos;
- Estender a pesquisa aos hospitais estrangeiros, de modo a permitir ampliação das perspectivas de análise; e
- Efetuar a pesquisa com amostras significativas, possibilitando generalizações.

Referências

AIDEMARK, L-G. The meaning of balanced scorecard in the health care organization. **Financial Accountability & Management**, 2001, vol. 17, no. 1, p. 23-40.

BESSIRE, D.; BAKER, C.R. The French tableau de bord and the American balanced scorecard: a critical analysis. **Critical Perspectives on Accounting**. 16 (2005), p. 645-664.

BRIGNALL, S. The unbalanced scorecard: a social and environmental critique. **Performance Measurement and Management Research and Action**. 2002.

CHAN, Y.L. An analytic hierarchy framework for evaluation balanced scorecards healthcare

organizations. **Canadian Journal of Administrative Sciences**. Vol 23, No 2, Jun 2006.

CHANG, L. The NHS performance assessment framework as a balanced scorecard approach: limitation and implication. **International Journal of Public Sector Management**. Vol. 20, No 2, 2007.

CHEN, X.; YAMAUCHI, A.; KATO, K.; NISHIMURA, A.; ITO, K. Using the balanced scorecard to measure Chinese and Japanese hospital performance. **International Journal of Health Care Quality Assurance**; Vol. 19, 4, p. 339-350, 2006.

EDENIUS, M.; HASSELBLADH, H. The balanced scorecard as an intellectual technology. **Organization** 2002; 9; p. 249.2002

FUNCK, E. The balanced scorecard equates interests in the healthcare organizations. **Journal of Accounting & Organizational Change**, 2007, vol. 3, no. 2, p. 88-103.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1996.

GLOUBERMAN, S., MINTZBERG, H. Managing the care of health and the cure of disease – Part 1: Differentiation. **Healthcare Management Review**, Winter, p. 55-69.

_____, ____; _____, _____. Managing the care of health and the cure of disease – Part 2: Integration. **Healthcare Management Review**, Winter, p. 70-84.

INAMDAR, N.; KAPLAN, R.S.; REYNOLDS, K. Applying the balanced scorecard in the healthcare provider organizations. **Journal of Healthcare Management**; Mai/Jun 2002; 47; 3; p. 79.

JOHANSON, U.; SKOOG, M.; BACKLUND, A.; ALMQVIST, R. Balancing dilemmas of the balanced scorecard. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**. Vol. 19, No 6, 2006, pg. 842-857.

KAPLAN, R S.; NORTON, D P. **A Estratégia em Ação – BSC**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

_____; _____. **Organização Voltada para a Estratégia**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

_____; _____. **Mapas Estratégico – Balanced Scorecard: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. Rio de Janeiro: Campus, 2004 – 2ª Ed.

MACSTRAVIC, S. A really balanced scorecard. **Health Forum Journal**, vo. 42, no. 3, p. 64-67, 1999.

MALINA, M.A.; SELTO, F.H. Communicating and controlling strategy: an empirical study of the effectiveness of the balanced scorecard. **Journal of management accounting research**, Vol 13, 2001.

MINTZBERG, H. A estrutura das organizações. In: MINTZBERG, H.; QUINN, J.B. **O processo da estratégia**. 3ed. Porto Alegre: Bookman, 2001a, p. 140-157.

_____, ___. A organização profissional. In: MINTZBERG, H.; QUINN, J.B. **O processo da estratégia**. 3ed. Porto Alegre: Bookman, 2001b, p. 272-282.

_____, ___. Além da configuração. In: MINTZBERG, H.; QUINN, J.B. **O processo da estratégia**. 3ed. Porto Alegre: Bookman, 2001c, p. 363-369.

_____, ___. **Criando organizações eficazes: estruturas em cinco configurações**. Trad. Ailton Bomfim Brandão. São Paulo: Atlas, 2003.

MARR, B., ADAMS, C. The balanced scorecard and intangible assets: similar ideas, unaligned concepts. **Measuring Business Excellence**, 2004, Vol. 8 No.3, pp.18-27.

NEIVA, G. **Balanced Scorecard em hospitais**. Dissertação – Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, UFRJ. Rio de Janeiro, 2005.

PEREIRA, Gustavo R.N. **Balanced Scorecard em Hospitais**. Dissertação – Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, UFRJ. Rio de Janeiro, 2005.

PESSANHA, D.; PROCHNIK, V. Obstáculos à Implantação do Balanced Scorecard em Três Empresas Brasileiras. Anais do XXVIII Encontro Nacional da ANPAD. Curitiba, 2004

PROCHNIK, V.; CARVALHO, F.M.; DIAS, L.N.S. , 2006. A utilização do Balanced Scorecard em Hospitais: o caso do Hospital Nove de Julho. In: **BALANCED SCORECARD NO SETOR DA SAÚDE**, Rio de Janeiro: Editora Freitas Bastos, 2006.

PROCHNIK, V. ; FONSECA, A. C. . **Balanced Scorecard no setor da saúde** . Rio de Janeiro: Editora Freitas Bastos, 2006

URRUTIA, L.; ERIKSEN, S.D. Application of the balanced scorecard in spanish private healthcare management. **Measuring Business Excellence**; 2005; 9; 4; p. 16.

SILVA, B. F. G. e PROCHNIK, V. Sete Desafios para a Implantação do **Balanced Scorecard** em Hospitais. Artigo apresentado na **3rd Conference on Performance Measurement and Management Control**. Nice, França, Setembro 22-23, 2005.

VOELPEL, S.C.; LEIBOLD, M.; ECKHOFF, R.A.; DAVENPORT, T.H. The tyranny of the **Balanced Scorecard** in the innovation economy. **Journal of Intellectual Capital**; 2006; vol. 7, No 1; p. 43-60.

WEHMEIER, S. Dancers in the dark: the myth of rationality in public relations. **Public Relations Review**; 2006, no. 32, p. 213-220.

ZELMAN, W. N. e PINK, G. H. e MATTHIAS, Catherine B. **Use of the Balanced Scorecard in health care**. **Journal of Health Care Finance**; Summer 2003.