

Tabela 3*Entrevistados para o estudo*

Entrevistado	Função segundo o organograma	Tempo no negócio (anos)	Idade (anos)	Formação	Tempo de duração da entrevista (min.)
E1	Diretor de TI – Funcionário	10	30	Internet, tecnologia e sistemas	45
E2	Gerente de Recursos Humanos – Funcionário	3	44	Economia	52
E3	Gerente Financeiro – Funcionário	29	47	Administração financeira	47
E4	Contador – Funcionário	20	36	Contabilidade	67
E5	Diretor Comercial – Herdeiro primogênito	36	47	Engenheiro agrônomo	70
E6	Diretor de Marketing – Herdeiro mais jovem	16	36	Publicidade e propaganda	18
E7	Diretora Geral – Predecessora – Matriarca	54	66	Equivalente ao Ensino Médio	19

Fonte: *Elaborado pelos autores.*

A documentação serviu principalmente para triangulação e como fonte suplementar para auxiliar na compreensão dos principais fatos (Bauer & Gaskell, 2017). As visitas para observação e obtenção de documentos ocorreram na sede, em duas filiais, além do centro de distribuição (que também abriga a sede administrativa). Nessas oportunidades, foram realizadas observações, e conversas informais foram registradas no diário de pesquisa (Stake, 2011).

Os dados gerados pelas entrevistas semiestruturadas

após a transcrição, os protocolos de observação e os documentos foram entendidos como textos (Bauer & Gaskell, 2017). Esses textos foram codificados relacionando suas passagens às categorias e subcategorias desenvolvidas (Bauer & Gaskell, 2017) apresentadas na Tabela 1. A análise textual discursiva foi realizada sequencialmente (Moraes, 2003), com o objetivo de interpretar os significados atribuídos pelos entrevistados à necessidade de orçamento, apontando para a sucessão intergeracional no ciclo de vida organizacional.

4. DISCUSSÃO E RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 Contextualização do Grupo de Varejo

O Grupo de Varejo foi fundado em 1964 pelo patriarca e pela matriarca da família. Está em operação há mais de cinco décadas, no estado do Paraná (Brasil), no segmento de varejo de supermercados (Figura 2). É composto por sete lojas, um centro de distribuição e uma transportadora, emprega 964 funcionários e, de acordo

com seu faturamento, é uma empresa de grande porte, com base nos critérios da Receita Federal. Possui três herdeiros e, atualmente, é administrado pela matriarca e dois herdeiros, os quais, juntamente com um terceiro herdeiro que não participa da administração, detêm todo o capital da empresa. As decisões da empresa têm o envolvimento direto dos familiares, que influenciam as estratégias adotadas.

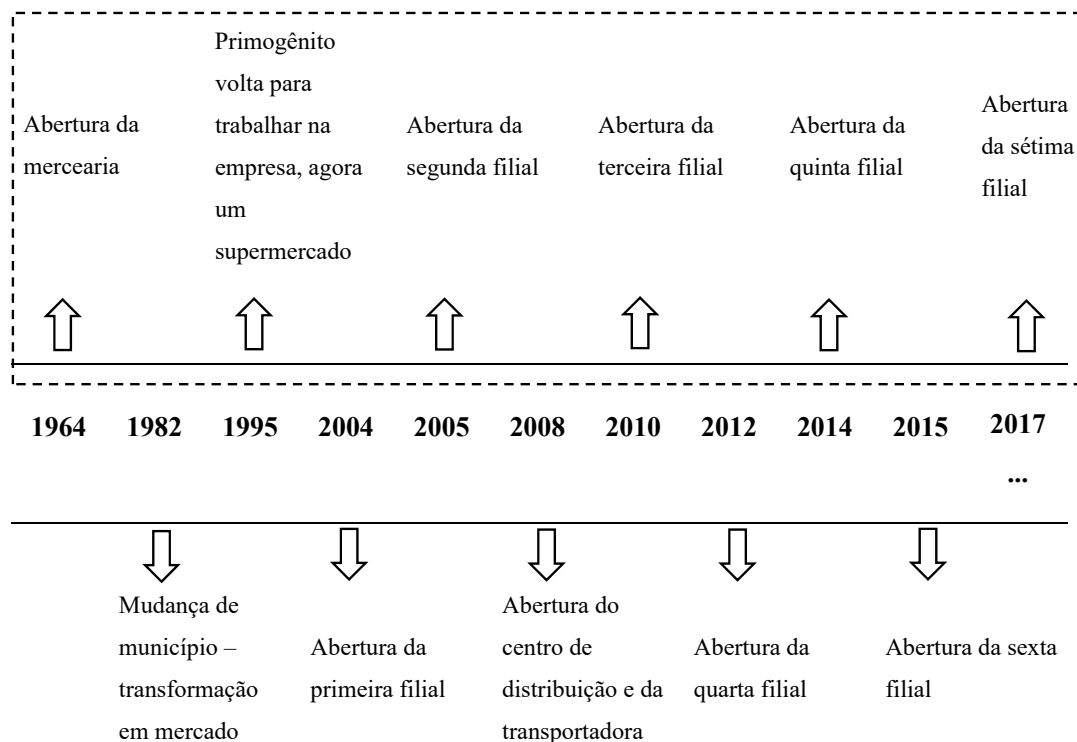


Figura 2 Linha do tempo do histórico evolutivo do Grupo de Varejo
Fonte: Elaborado pelos autores.

A Figura 2 representa o histórico evolutivo do Grupo de Varejo ao longo do tempo. Cabe destacar que a expansão significativa do Grupo de Varejo ocorreu em 2004, 40 anos após o seu nascimento, com a abertura de sua primeira filial, e aumentou a partir de 2010. Após a abertura da segunda filial, o Grupo de Varejo focou na abertura do centro de distribuição e da transportadora, a fim de atender às demandas da matriz e filiais, bem como da abertura de novas filiais, o que ocorreu a cada dois anos a partir de 2010.

4.2 Análise e Discussão da Sucessão Intergeracional a partir do Ciclo de Vida Organizacional

Lester et al. (2003), com base em Miller e Friesen (1983, 1984), propõem uma classificação do ciclo de vida organizacional que se aplica a empresas de diferentes tamanhos e distingue entre existência, sobrevivência, sucesso, renovação e declínio, com base nas características organizacionais relacionadas a situação, estrutura, estilo decisório e estratégia. Dessa forma, buscou-se analisar o ciclo de vida organizacional do Grupo de Varejo, com base nas etapas e características organizacionais de Lester et al. (2003), de acordo com a Tabela 1, a fim de identificar em qual deles ocorria a sucessão, devido

às suas características organizacionais e à exigência de orçamento naquele momento.

A fase de nascimento/existência do Grupo de Varejo (Lester et al., 2003; Miller & Friesen, 1983, 1984) ocorreu em 1964, quando o casal abriu uma mercearia, cuja estratégia era buscar tornar-se um negócio viável, com uma estrutura simples e informal, gerenciada por seus proprietários, caracterizando a liderança e o estilo decisório centralizado.

A fase de crescimento/sucesso (Lester et al., 2003; Miller & Friesen, 1983, 1984) foi o período do Grupo Varejo entre seu nascimento e 1981, uma vez que foi o período em que a empresa estabeleceu suas competências. Buscaram-se o crescimento das vendas e a acumulação de recursos. Esses aspectos caracterizaram sua estratégia, mas, sem uma estrutura funcional estabelecida, e com procedimentos ainda informais, o negócio contava apenas com o papel dos fundadores na liderança e tomada de decisões.

Em 1982, a localização do negócio mudou para uma cidade mais populosa. Essa mudança ocorreu devido ao desejo dos fundadores de oferecer uma melhor educação aos herdeiros. A estrutura e a condução dos negócios seguiram as mesmas características, compreendendo uma fase de nascimento/existência na nova localidade, pois buscou-se conquistar novos clientes para o negócio, agora com característica de mercado e não mais de mercearia. A

partir da conquista de novos clientes, seguiu-se o estágio de crescimento/sucesso, no qual o mercado contava com três operadoras de caixa e um escritório administrativo. A estrutura tinha alguma hierarquia, com a presença do supervisor de caixa, sendo a existência de controles informais a liderança, e a tomada de decisões centrada nos fundadores.

Nos anos 1990, com a construção de uma nova sede para o mercado, tornando-se um supermercado, e devido a aspectos econômicos, a família entregou uma fazenda ao banco, para o pagamento de empréstimos de capital de giro. Nesse contexto, em 1995, o primogênito, formado em agronomia e atuando em uma multinacional, a pedido da matriarca (E7), decide voltar para trabalhar na empresa da família.

Como resultado, o Grupo de Varejo passou pelos estágios de maturidade/sobrevivência e renascimento/sobrevivência, crescimento/sobrevivência, encontrando-se no estágio de crescimento/sucesso em 2001, e abrindo, em 2005, a primeira filial do Grupo; o primogênito era responsável pela administração dos negócios. Segundo E4, “E5 foi quem deu o ânimo de seguir em frente, abrir filiais, abrir lojas”. Ainda de acordo com E4, “E5, que é o filho mais velho, entrou na sociedade e passou a cuidar, foi ele quem começou a querer mudar algumas coisas, sair dessa questão familiar e ir mudando o nível da empresa”.

A partir de 2004, a empresa vivenciou a fase de crescimento/sucesso (Lester et al., 2003; Miller & Friesen, 1983, 1984) até 2011, quando abriu mais duas filiais: um centro de distribuição e uma transportadora. Nesse período, o Grupo de Varejo aprimorou suas competências e obteve sucesso no mercado varejista de supermercados. A estratégia foi baseada na busca por crescimento de vendas e no acúmulo de recursos, na tentativa de obter vantagens em maior escala. Estabeleceu-se uma estrutura baseada em funções, e os procedimentos tornaram-se mais formalizados, mas a autoridade não havia sido delegada. Começou-se a tratar do processo de sucessão em 2010, com a doença do patriarca, que faleceu em 2011. Esse processo foi suspenso devido a atrito entre herdeiros.

Em 2014, foi aberta a quinta filial e, em 2015, a sexta, o que também marcou a continuidade do estágio de crescimento/sucesso (Lester et al., 2003; Miller & Friesen, 1983, 1984) por meio da busca de aumento de vendas e acumulação de recursos; a autoridade começa a dar mostras de delegação, e os procedimentos encontram-se já formalizados. Em 2017, foi aberta a sétima filial e, diante desse contexto, E5 declarou:

porque nós temos 7 lojas, e depois nós tivemos que... a última, a loja mais recente... a gente sentiu que os nossos processos, a gente chegou a... digamos que a gente quase capotou, quero dizer, chegamos no máximo do que a gente fazia, a gente teve que se reestruturar, a gente se reestruturou, automatizando nossos processos de carregamento de produtos, para que pudéssemos

ter mais lojas. Então, nós trouxemos pessoas que entendiam da área de logística, e foi definido que aqui nós vamos apoiar até 10 lojas. Então, até 10 lojas, na direção que nós estamos, com essa estrutura que nós temos, funciona. Acima de 10 lojas, vamos ter que fazer outra estrutura.

Durante esse período, o Grupo de Varejo vivencia uma fase de crescimento/sobrevivência com certa desaceleração, para se reestruturar, e, depois, passa a uma fase de maturidade/sobrevivência e renascimento/sobrevivência que abre caminho para uma nova fase de crescimento/sucesso, em meados de 2018 (Lester et al., 2003; Miller & Friesen, 1983, 1984). Devido à abertura da sétima filial sem um planejamento orçamentário adequado, principalmente com relação à logística, a administração recorreu a uma auditoria externa, e contratou uma consultoria em logística, para avaliar processos e estrutura.

Os proprietários perceberam que não estavam preparados para atender à demanda de todas as filiais, referindo-se ao uso do termo “quase capotou”. Com base no diagnóstico apresentado pelos consultores, os proprietários do Grupo de Varejo se concentraram na reestruturação da área de logística, adquirindo um sistema de monitoração de compras e entregas de mercadorias por fornecedores com base em cronogramas, bem como a distribuição de mercadorias para as filiais conforme a necessidade.

Devido ao desejo de abrir novas filiais, também foi contratado um engenheiro civil para projetar as futuras obras, bem como cuidar da manutenção das lojas existentes (E5). Essa situação provocou um momento de maturidade por parte dos gestores, que, em vez de abrir a oitava filial, como desejavam, concentraram-se na reestruturação necessária para não causar uma possível descontinuidade do negócio, por não conseguir atender à demanda das lojas abertas (E5). Diante dessa reestruturação, o Grupo de Varejo retornou à fase de crescimento, evidenciando a necessidade de rever o planejamento estratégico e a implementação do orçamento.

Entre 2011 e 2017, o Grupo de Varejo passou por mudanças significativas, principalmente após 2017, em suas estratégias, estruturas organizacionais, funções e sistemas de gestão. Essas mudanças incluíram o treinamento de gestores não familiares, bem como a crescente formalização do MCS, além da contratação de consultores e auditores, os quais reforçaram a necessidade de implantar e implementar o orçamento, principalmente devido à retomada do processo de sucessão em 2018 (E5). Tais aspectos caracterizam a formalização, como evidenciado por Giovannoni et al. (2011).

4.3 Análise e Discussão do MCS e Orçamento

A contabilidade foi internalizada em 1995, com o retorno do filho mais velho. Devido ao crescimento do

Grupo de Varejo a partir do ano de 2011, sua gestão familiar se baseou na estruturação e formalização dos controles e processos, bem como na hierarquia, com a reelaboração do organograma. Nesse sentido, estabeleceu-se o comitê de gestão, baseado em quatro pilares (contábil/controladoria, financeiro, recursos humanos e tecnologia da informação), para apoiar a tomada de decisões dos proprietários (E5). Empregou-se um sistema de planejamento de recursos empresariais (ERP), e foram contratados consultores para desenvolver o que se denominou como projetos de controle, financeiro, recursos humanos e, atualmente, projetos de auditoria externa e logística. E5 enfatizou: “*Eu creio que a profissionalização desses pilares que eu citei foi uma das estratégias de crescimento.*”

A estrutura organizacional do Grupo de Varejo depende de controles formais e informais refletidos em seu MCS, um componente procedimental da organização que controla suas atividades. Essa evidência está de acordo com a literatura (Anthony & Govindarajan, 2008). A tomada de decisões no Grupo de varejo está centrada nos herdeiros, e depende do endosso da matriarca. Tal característica reduz o controle percebido pelos funcionários nos níveis mais baixos da organização, o que também está de acordo com a literatura (Child, 1997). Como os procedimentos e as áreas de autoridade não estão claramente definidos, o controle da estruturação é substituído pelo controle interpessoal dos proprietários, corroborando os achados de Bruns e Waterhouse (1975), de que tal controle é insuficiente e inadequado para o tamanho da empresa, e a necessidade do orçamento é apresentada como um meio de controle, principalmente no discurso dos membros do conselho de administração.

O orçamento ainda está na fase de implementação das alocações orçamentárias de cada centro de custo estabelecido de acordo com a literatura. A dificuldade em viabilizar esses fundos está relacionada aos gerentes de cada filial, que estão sendo treinados para isso. O sistema ERP já está preparado e configurado em termos de centros de custo e valores realizados, faltando as metas orçamentárias para posterior confrontação e elaboração dos balanços também preparados.

À medida que o tamanho e a diferenciação organizacional mudavam durante a trajetória do Grupo de Varejo, que teve a sucessão do patriarca em seu contexto, o orçamento tornou-se a pedra angular de seu processo de controle gerencial, e está diretamente relacionado ao uso de controles gerenciais formais e fluxos de informações padronizados (Bruns & Waterhouse, 1975; Child, 1997). Considerando os aspectos estruturais do Grupo de Varejo, além de estabelecer formalmente a especificação de papéis e tarefas individuais a serem executadas, é necessário

confiar e permitir que os funcionários atuem dentro de sua esfera de responsabilidade, conforme recomendado pela literatura (Ferreira & Otley, 2009).

4.4 A Necessidade do Orçamento em Relação à Sucessão Intergeracional

O processo de sucessão do Grupo Varejo é entendido a partir de três momentos: (i) início do planejamento da sucessão, quando o patriarca adoece; (ii) a morte do patriarca, transferência da propriedade do patriarca para os herdeiros e a suspensão do processo sucessório; e (iii) a retomada do processo sucessório em 2018, considerando a sucessão da matriarca e seus herdeiros, bem como a transferência de propriedade. Tais momentos contemplaram as fases do modelo de Le Breton-Miller et al. (2004).

Como já evidenciado, em um período anterior a 2011, iniciou-se um diálogo sobre o planejamento da sucessão, uma vez que o patriarca estava doente e faleceu em 2011. Segundo E4:

tentamos fazer, antes que o patriarca falecesse, estávamos num completo processo de espera, vinham os advogados, reuniões e reuniões, então, quando ele faleceu, tudo parou, por um bom tempo ninguém falava sobre isso, porque a família fica desestabilizada, sabe.

A sucessão do patriarca ocorreu naturalmente, pois, além de sua doença, os herdeiros cresceram trabalhando no negócio. O herdeiro mais novo disse estar na empresa desde o nascimento (E6). O filho mais velho, E5, apontou que

Fui criado dentro da empresa, e saía para estudar ... Então, eu tinha 11 anos. E desde então, eu vivo dentro da loja, passei por todos os setores da empresa e ... fui para Curitiba cursar o terceiro ano do ensino médio, e frequentei a faculdade lá. Então, eu fiquei fora de 1987 a 1993.

Segundo E4:

A família foi se adaptando dessa maneira ... foi saindo aos poucos ... Eles foram assumindo as atividades que tinham que ser feitas. Mas aí, o E5 assumiu um papel mais direto, nessa questão administrativa, a decisão é do E5; qualquer coisa que a gente precise fazer, a decisão é do E5.

A matriarca e os herdeiros continuaram a atuar da mesma maneira. O que mudou foi que o herdeiro mais jovem assumiu as funções do pai, relacionadas ao setor de hortifruti, e que ele o assessorava havia algum tempo, além da saída de um dos herdeiros das funções que desempenhava. O filho mais velho continuou com seus deveres, concentrando-se mais na administração do grupo como um todo. Portanto, não houve preparação formal e planejada da sucessão. Outra observação é que, após a morte do patriarca, houve transferência de capital para

os herdeiros, que ingressaram na estrutura corporativa junto com a matriarca (E1, E2, E4).

O processo de sucessão da matriarca e de seus herdeiros foi retomado em 2018. Fora suspenso devido a atrito entre os herdeiros. Segundo E4, “*demorou muito tempo para abordar esse assunto, porque a família estava um pouco perturbada, era mais ou menos assim, um pensando que ia ganhar menos que o outro*”. Nesse sentido, o orçamento se torna relevante como ferramenta de apoio ao controle, tomada de decisões e implementação das estratégias, sendo exigido pelos proprietários, os quais, após os desentendimentos, entendem a ferramenta como suporte nesse processo. De acordo com E4:

hoje eu percebo que isso é mais fácil, eles voltaram a se unir, é, talvez, eu acho, o entendimento das partes, e a questão da família é mais forte, acho que a união da família pode ser fundamental para a gente poder fazer isso, porque às vezes, por implicância, alguma coisa não saía, decisões não eram tomadas e a gente ficava esperando.

A sucessão da matriarca e dos herdeiros é algo que preocupa, sendo consenso a contratação e preparação de um gestor não familiar. E6 enfatizou que, se a mãe morre, tudo morre. Sobre sua sucessão e a sucessão dos herdeiros, a matriarca assinalou que:

Eu tenho a impressão; muito medo, sabe ... eu tenho um medo de que ele, porque a gente quer que ele tenha sucessores, mas os netos estão todos fazendo faculdade de medicina, né ... muitas vezes, dentro da empresa, a gente pensa que está fazendo bem, e não está fazendo bem, talvez tendo alguém ... Então, a gente, eu quero e tenho certeza que vou encontrar alguém que dê continuidade, há muitos, tão velhos, experientes na empresa ... moços muito bons que se formaram comigo, que sabem como eu gosto ... eu sei que eles têm um valor muito grande, e tenho certeza que eles vão lutar para continuar na empresa e crescer ... e eles lutam, o negócio também tem que crescer, quando faltou meu marido, eu fiz todo mundo trabalhar, vamos em frente, a vida continua, né. Então, minha sucessão, acho ... não é fácil, mas eu estou confiante. (E7)

Sobre a sucessão da matriarca e a sucessão consecutiva, o filho mais velho (E5) enfatizou:

Na parte da sucessão ... nós temos ... estamos elaborando a holding, a holding das empresas familiares, mas a minha ideia, vamos dizer assim, eu sou sucessor dos meus pais, mas creio que não vou ter sucessor. Os meus filhos não vão querer entrar no negócio. Então, a ideia é fazer a governança corporativa, uma implantação disso. Então, desde que eu entrei na empresa, a gente vem dando vários passos, né? Então, a maior dificuldade, hoje, é encontrar as pessoas certas nos lugares certos.

Com relação à sucessão do patriarca, não houve planejamento conforme recomendado pelos estudos de Le Breton-Miller et al. (2004) e outros autores. A partir dos aspectos tratados pelos herdeiros quanto à sucessão de liderança ser da matriarca ou deles, ficou evidente a necessidade e a vontade de profissionalizar a gestão,

caso decidam ceder o controle a gestores profissionais (Giovannoni et al., 2011).

Esse aspecto aponta para a necessidade de planejar um processo de sucessão para a matriarca e seus herdeiros (E5, E6, E7), abrangendo estratégias que atendam aos desejos evidenciados (profissionalização da gestão, criação da holding familiar e implementação da governança familiar). O orçamento para implementar essas estratégias foi recorrente nas orientações dos consultores contratados (E4), bem como no discurso dos proprietários e do conselho administrativo, para apoiar o processo de sucessão.

Especificamente sobre as estratégias de planejamento de sucessão e o orçamento, E4, exemplificou:

Estamos no meio do processo de criação da holding e de transferência de imóveis. E eu estava explicando que vamos ter um valor de aluguel dessas propriedades, e isso pode ter um impacto financeiro no fluxo de caixa. Portanto, precisamos fazer as regras de um modo muito consciente, para não prejudicar a operação. Elas são muito importantes na regulação da governança corporativa.

Segundo E5, “*o orçamento é uma parte fundamental para que a gente não gaste mais do que pode. Então, eu vejo o orçamento como uma espinha dorsal*”. A matriarca, E7, que atua como diretora financeira, e também no acompanhamento das lojas, afirma que:

Sim, o que eu mais quero, o que a gente está lutando, que dentro do orçamento, implementado de acordo com a visão da empresa, da maneira como ela está crescendo, em um formato para dar continuidade, dessa maneira. De uma forma que possa acompanhar, seguir em frente e crescer, né?

Ainda sobre o orçamento, E4 afirma: “*Acho que o orçamento pode garantir a continuidade dos processos da organização, mantendo o nível de melhoria das áreas e ainda orientando a nova direção, por assim dizer, com relação à rentabilidade*”. E4 também enfatiza que o orçamento servirá como orientação “*para que a empresa não perca seu objetivo ... para não se perder*”.

Além disso, funcionários de confiança citados pela matriarca como potenciais candidatos à transferência de liderança enfatizam a necessidade do orçamento como forma de controle, segurança e organização (E3, E4). Nesse sentido, E4 enfatiza que assumir a liderança

facilitaria o gerenciamento das áreas e asseguraria que eles gerenciassem os recursos com mais eficiência ... Dando mais transparência aos membros do conselho sobre quais decisões tomar. O orçamento seria um canal para decisões e melhorias. Daria mais segurança para a tomada de decisões. Teria um norte em relação aos valores.

Assim, a Tabela 4 mostra as etapas do processo de sucessão e as contribuições para a implementação do orçamento. Apresenta, de forma resumida, aspectos

inerentes às etapas de planejamento do processo de sucessão com base em Le Breton-Miller et al. (2004), envolvendo as regras básicas e os primeiros passos, o treinamento dos sucessores familiares e não familiares que atuam na gestão, e a transferência de liderança e propriedade que, conseqüentemente, exigem o orçamento e contribuem para sua implementação, com base em Hansen e Van Der Stede (2004).

Tabela 4

Etapas do processo de sucessão e contribuições para a implementação do orçamento

	Etapas do processo de sucessão	Contribuições ao orçamento
Regras fundamentais e primeiras etapas	<p>Começou em 2010 com a doença do patriarca. Suspenso em 2011, após a morte do patriarca, devido a desentendimentos entre os herdeiros. Retornado em 2018, com a intenção da matriarca (E7) de deixar a gestão. Primogênito não deseja sair do negócio, mas falta de interesse de seus herdeiros em atuar na gestão (E5, E7). Falta de interesse do herdeiro mais jovem e de seus sucessores em continuar atuando na administração após a saída da matriarca (E6, E7). Contratação de consultoria para apoiar o processo. Visão para o futuro da empresa: continuar como propriedade da família, com crescimento contínuo (E5, E6, E7). Perfil do potencial sucessor: disposto a dar continuidade ao negócio, podendo ser um dos membros do comitê administrativo, com tempo significativo de trabalho na empresa, e formado pelos fundadores. Conhecedor do estilo de liderança e dos valores da família e do negócio. Com interesse em crescer e continuar na empresa, fazendo o negócio continuar crescendo (E7).</p> <p>Estabelecimento de regras Participantes da força-tarefa de sucessão Posições que terão sucessão Quem fará as escolhas Critérios de escolha Possibilidade de recursos Procedimentos de avaliação Potenciais candidatos Estabelecimento de etapas e prazos Escolha do potencial sucessor <i>Holdings</i> criadas, por exemplo, <i>leasing</i> ou imobiliária Governança Comitê familiar Acompanhamento do desenvolvimento e desempenho do sucessor</p>	<p>Razões para utilização do orçamento: Planejamento operacional Treinamento estratégico Avaliação futura de desempenho Antecedentes das razões para a utilização do orçamento Estrutura organizacional: matriz, filiais, centro de distribuição e transportadora (unidades organizacionais) Estratégias organizacionais: ênfase na liderança de custos a partir do controle de prejuízos (E5) e qualidade das compras (E6) Estratégias de planejamento sucessório: criação da <i>holding</i> familiar (E4); contratação de gerentes externos treinados para áreas específicas (E7) ou análise de potencial sucessor não familiar entre membros do comitê administrativo (E7); implementação da governança familiar (E4, E5) Ambiente operacional: rastreabilidade de recursos alocados em produtos e serviços (E6) Ambiente externo: alta concorrência e foco em produtos e serviços (E5) Processo sucessório: visão do negócio; metas; implementação de estratégias; coordenação e controle de atividades; impactos financeiros (fluxo de caixa)</p>
Treinamento do sucessor	<p>Herdeiros Treinamento no trabalho: durante o desenvolvimento do negócio; herdeiros estão no negócio desde a infância Educação formal: primogênito formado em agronomia, e o mais novo em marketing e publicidade Experiência fora da empresa: o primogênito trabalhou em uma multinacional de produtos agrícolas e participa ativamente da Associação Brasileira de Supermercados Cursos de atualização e treinamento: oferecidos pela empresa, inclusive aos herdeiros, e também por iniciativa própria, com o apoio da empresa Potenciais sucessores não familiares Membros do comitê administrativo Treinamento no trabalho: os três mais velhos foram formados e treinados pelos fundadores Educação formal: todos possuem ensino superior em cursos específicos de sua área profissional ou pós-graduação na área de atividade Experiência fora da empresa: todos têm experiência em outras empresas Membros externos Não houve seleção bem sucedida</p>	<p>Avaliação de desempenho do sucessor</p>
Transferência de liderança e propriedade	<p>Após a morte do patriarca, não houve transferência de liderança no Grupo de Varejo, que permaneceu com a matriarca O herdeiro mais jovem assumiu a liderança do setor de hortifruti, uma atividade em que ele já trabalhava com o patriarca Saída de um herdeiro da administração Houve transferência de propriedade em relação ao capital do patriarca falecido Contratação de consultores para apoiar a retomada do processo sucessório</p>	<p>Transferência de capital da matriarca Continuidade do crescimento (abertura de novas filiais, expansão da cobertura regional) Impactos financeiros: fluxo de caixa Cenários diferentes Controle, organização, monitoramento, segurança</p>

Fonte: *Elaborado pelos autores.*

As razões para o uso do orçamento surgem em circunstâncias diferentes e opostas, estando vinculadas aos antecedentes dessas razões (Hansen e Van Der Stede, 2004). Os antecedentes desses motivos caracterizam sua necessidade e, no Grupo de Varejo, são decorrentes de sucessão, parte do ciclo de vida organizacional, cujo reflexo relaciona-se à formalização dos controles e profissionalização da gestão. Esses aspectos são inerentes à estrutura organizacional, à estratégia organizacional, ao ambiente operacional e ao

ambiente externo, decorrentes da visão de futuro do negócio, que deve permanecer como propriedade da família e com crescimento contínuo (E5, E6, E7).

A necessidade do orçamento na empresa familiar em processo de sucessão, objeto do estudo, é concebida de acordo com o planejamento operacional e a formação estratégica, justificada pelos antecedentes das razões do orçamento, que surgiram em diferentes circunstâncias (Hansen & Van der Stede, 2004) relacionadas ao processo sucessório.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo compreender como a necessidade do orçamento é concebida em uma empresa familiar em processo de sucessão, um momento do ciclo de vida organizacional. Nesse sentido, foi realizado um estudo de caso em uma empresa familiar localizada no estado do Paraná, que atua no segmento de varejo de supermercados.

Os resultados mostraram que o Grupo de Varejo, após 50 anos de existência, encontra-se em estágio de crescimento, considerando seu histórico e política de expansão, bem como o processo de sucessão. Houve a sucessão intergeracional do patriarca, falecido em 2011. A sucessão da matriarca e dos próprios herdeiros é algo que os preocupa e que suscitou a necessidade de planejar novamente a sucessão e a contratação de um gestor não familiar, a partir da governança familiar.

Durante o ciclo de vida do Grupo de Varejo, a busca pela formalização começou com a internalização da contabilidade em 1995, e seguiu ao longo do tempo, especialmente desde 2010, o que geralmente incluiu a implementação de um sistema ERP, a reestruturação do organograma, a contratação de controladoria, financeiro, recursos humanos, auditoria externa e, mais recentemente, consultores de logística. Levando-se em consideração a empresa específica e, dentre os possíveis aspectos, a necessidade do orçamento, esta necessidade é concebida de acordo com a sucessão do patriarca falecido, com a política de expansão das filiais e com a sucessão da matriarca e herdeiros, circunstâncias que caracterizam

os antecedentes dos motivos da utilização do orçamento, resultando na necessidade da ferramenta.

O processo de sucessão, apoiado por seus estágios, implica aspectos que se refletem na visão do negócio e nos objetivos (Le Breton-Miller et al., 2004), que requerem o apoio do orçamento como forma de controle e suporte na tomada de decisões de curto ou longo prazo nesse contexto (Hansen e Van der Stede, 2004). Nesse sentido, a contribuição deste estudo consiste no tratamento da sucessão intergeracional (Sharma, Chrisman e Chua, 2003) como motivador da implementação do orçamento, uma vez que as razões do orçamento surgem em diferentes circunstâncias (Hansen & Van der Stede, 2004) e, neste estudo, relacionadas à sucessão.

Como limitação deste estudo, considera-se o autorrelato dos entrevistados sobre sua percepção da realidade, e a subjetividade na transcrição e análise dos dados, considerando-se a adoção da análise qualitativa de conteúdo, que parte da interpretação dos pesquisadores sobre a percepção do entrevistado acerca do assunto estudado. Assim, sugere-se aprofundar o estudo com uma nova coleta de dados, considerando o acompanhamento da implementação do orçamento, bem como o planejamento da sucessão da matriarca e herdeiros, considerando as estratégias de sucessão. Como sugestão para pesquisas futuras, recomenda-se considerar empresas nas quais a sucessão é planejada e está em curso, e onde o orçamento esteja delineado nas rotinas organizacionais.

REFERÊNCIAS

Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2008). *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo, SP: McGraw-Hill.

Associação Paranaense de Supermercados. (2017). Saiba mais sobre os serviços oferecidos pela APRAS. Recuperado de <http://www.apras.org.br/>.

Assunção, R. R., Luca, M. M. M., Vasconcelos, A. C., & Cardoso, V. I. C. (2014). Os artefatos da contabilidade gerencial e o ciclo de vida organizacional. *ConTexto*, 14(28), 68-82.

Bauer, M. W., Gaskell, G. (2017). *Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som: um manual prático* (13a. ed.). Petrópolis, RJ: Vozes.

- Bracci, E., & Maran, L. (2012). The role and use of management accounting systems (MAS) in family firms: A case study. *Piccola Impresa/Small Business*, 3(2012).
- Bruns, W. J., & Waterhouse, J. H. (1975). Budgetary control and organization structure. *Journal of Accounting Research*, 13(2), 177-203.
- Cabrera-Suárez, K., De Saá-Pérez, P., & García-Almeida, D. (2001). The succession process from a resource-and knowledge-based view of the family firm. *Family Business Review*, 14(1), 37-48.
- Cançado, V. L., Lima, J. B., Muijder, C. F., & Castanheira, R. B. (2013). Ciclo de vida, sucessão e processo de governança em uma empresa familiar: um estudo de caso no Grupo Seculus. *REAd-Revista Eletrônica de Administração*, 19(2), 485-516.
- Cesaroni, F. M., & Sentuti, A. (2019). Il cambiamento dei sistemi di controllo manageriale e il processo di successione nelle imprese familiari. Quali possibili relazioni? *Management Control*, 1(1), 17-44.
- Child, J. (1997). Strategic choice in the analysis of action, structure, organizations and environment: Retrospect and prospect. *Organization Studies*, 18(1), 43-76.
- Chrisman, J. J., Chua, J. H., Sharma, P., & Yoder, T. R. (2009). Guiding family businesses through the succession process. *The CPA Journal*, 79(6), 48.
- Chua, J. H., Chrisman, J. J., & Sharma, P. (1999). Defining the family business by behavior. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 23(4), 19-39.
- Daspit, J. J., Holt, D. T., Chrisman, J. J., & Long, R. G. (2015). Examining family firm succession from a social exchange perspective: A multiphase, multistakeholder review. *Family Business Review*, 29(1), 44-64.
- De Massis, A., & Kotlar, J. (2014). The case study method in family business research: Guidelines for qualitative scholarship. *Journal of Family Business Strategy*, 5(1), 15-29.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4), 263-282.
- Flores, J. E., Jr., & Grisci, C. L. I. (2012). Dilemas de pais e filhos no processo sucessório de empresas familiares. *Revista de Administração*, 47(2), 325-337.
- Frezatti, F., Bido, D. D. S., Mucci, D. M., & Beck, F. (2017). Estágios do ciclo de vida e perfil de empresas familiares brasileiras. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 57(6), 601-619.
- Frezatti, F., Relvas, T. R. S., Nascimento, A. R., Junqueira, E. R., & Bido, D. S. (2010). Perfil de planejamento e ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. *Revista de Administração*, 45(4), 383-399.
- Gersick, K. E., Davis, J. A., Hampton, M. M., & Lansberg, I. (1997). *De geração para geração: ciclos de vida da empresa familiar*. São Paulo, SP: Negócio.
- Giovannoni, E., Maraghini, M. P., & Riccaboni, A. (2011). Transmitting knowledge across generations: The role of management accounting practices. *Family Business Review*, 24(2), 126-150.
- Handler, W. C. (1994). Succession in family business: A review of the research. *Family Business Review*, 7(2), 133-157.
- Hansen, S. C., & Van der Stede, W. A. (2004). Multiple facets of budgeting: An exploratory analysis. *Management Accounting Research*, 15(4), 415-439.
- Le Breton-Miller, I., Miller, D., & Steier, L. P. (2004). Toward an integrative model of effective FOB succession. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 28(4), 305-328.
- Leotta, A., Rizza, C., & Ruggeri, D. (2017). Management accounting and leadership construction in family firms. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 14(2), 189-207.
- Lester, D. L., Parnell, J. A., & Carraher, S. (2003). Organizational life cycle: A five-stage empirical scale. *The International Journal of Organizational Analysis*, 11(4), 339-354.
- Lester, D. L., Parnell, J. A., & Menefee, M. L. (2009). Organizational life cycle and innovation among entrepreneurial enterprises. *Journal of Small Business Strategy*, 19(2), 37-50.
- Lodi, J. B. (1998). *A empresa familiar* (5a. ed.). São Paulo, SP: Pioneira.
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package-Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287-300.
- Mamede, G., & Mamede, E. C. (2011). *Holding familiar e suas vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar*. Rio de Janeiro, RJ: Atlas.
- Marques, L., da Cunha, P. R., Baldo de Faveri, D., & Mayara Walter, F. (2014). Relação entre o ciclo de vida organizacional e o processo orçamentário em empresas metal mecânicas do alto e médio Vale do Itajaí. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 33(2), 1-18.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: Performance measurement, evaluation and incentives*. Harlow: Pearson Education.
- Miller, D., & Friesen, P. H. (1983). Successful and unsuccessful phases of the corporate life cycle. *Organization Studies*, 4(4), 339-356.
- Miller, D., & Friesen, P. H. (1984). A longitudinal study of the corporate life cycle. *Management Science*, 30(10), 1161-1183.
- Moore, K., & Mula, J. (2000). The salience of market, bureaucratic, and clan controls in the management of family firm transitions: Some tentative Australian evidence. *Family Business Review*, 13(2), 91-106.
- Moraes, R. (2003). Uma tempestade de luz: a compreensão possibilitada pela análise textual discursiva. *Ciência & Educação*, 9(2), 191-211.
- Nordqvist, M., Wennberg, K., & Hellerstedt, K. (2013). An entrepreneurial process perspective on succession in family firms. *Small Business Economics*, 40(4), 1087-1122.
- Nunes, R., Filho. (2018). *O crescimento está de volta*. *SuperHiper*, 44(501). Recuperado de <http://www.abras.com.br/edicoes-antteriores/Main.php?MagID=7&MagNo=235>.
- Oliveira, J. L. de, Albuquerque, A. L., Pereira, R. D. (2012). Governança, sucessão e profissionalização em uma empresa

- familiar: (re)arranjando o lugar da família multigeracional. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 14(43), 176-192.
- Oliveira, L. G. M., & Silva, G. A. V. da (2012). Sucessão em uma empresa familiar: valores, racionalidades e dilemas. *Revista de Administração FACES Journal*, 11(2), 28-42.
- Oro, I. M., & Lavarda, C. E. F. (2019). Interface dos sistemas de controle gerencial com a estratégia e medidas de desempenho em empresa familiar. *Revista Contabilidade Finanças*, 30(79), 14-27.
- Petry, L. I., & Nascimento, A. M. (2009). Um estudo sobre o modelo de gestão e o processo sucessório em empresas familiares. *Revista Contabilidade & Finanças*, 20(49), 109-125.
- Quinn, R. E., & Cameron, K. (1983). Organizational life cycles and shifting criteria of effectiveness: Some preliminary evidence. *Management Science*, 29(1), 33-51.
- Roth, L., Tissot, M. C. H., & Gonçalves, R. B. (2017). Family owned business succession and governance: A multiple case study in Brazil. *Revista de Ciências da Administração*, 19(48), 96-107.
- Salvato, C., & Moores, K. (2010). Research on accounting in family firms: Past accomplishments and future challenges. *Family Business Review*, 23(3), 193-215.
- Sampieri, R. H., Collado, C. F., & Lucio, M. P. B. (2013). *Metodologia de pesquisa* (5a. ed.). Porto Alegre, RS: Penso.
- Sharma, P., Chrisman, J. J., & Chua, J. H. (2003). Succession planning as planned behavior: Some empirical results. *Family Business Review*, 16(1), 1-15.
- Silva, A. da, Jr., & Muniz, R. M. (2006). Sucessão, poder e confiança: um estudo de caso em uma empresa familiar capixaba. *RAUSP Management Journal*, 41(1), 107-117.
- Stake, R. (2011). *Pesquisa qualitativa: estudando como as coisas funcionam*. Porto Alegre, RS: Penso.
- Vancil, R. F. (1973). What kind of management control do you need? *Harvard Business Review*, 51(2), 75-86.
- Waiandt, C., & Davel, E. (2008). Organizações, representações e sincretismo: a experiência de uma empresa familiar que enfrenta mudanças e sucessões de gestão. *Revista de Administração Contemporânea*, 12(2), 369-394.