



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13654.000362/2009-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.271 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de setembro de 2020
Recorrente MUNICÍPIO DE CAREAÇU CÂMARA MUNICIPAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 24/04/2009

LANÇAMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE

É nula, por cerceamento do direito de defesa, a decisão de 1ª Instância que atribuiu critérios diferenciados para a verificação da regularidade da formalização do lançamento e para o cumprimento dos requisitos de admissibilidade da impugnação, deixando de fixar prazo para correção de eventuais irregularidades na representação processual, já que o sujeito passivo deve ser intimado a sanar defeitos dessa natureza antes da decisão acerca do conhecimento do recurso administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a nulidade da decisão recorrida, determinando o retorno dos autos ao Colegiado de 1ª Instância para que, superada a questão da representatividade processual, analise os termos da impugnação. Vencidos os Conselheiros Douglas Kakazu Kushiya, Relator, e Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, que consideram nulo o lançamento e, ainda, o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, que negou provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro, Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 50/53, que não conheceu da impugnação e manteve o o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória relacionada à data do fato gerador 24/04/2009, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração - AI para a cobrança de obrigação acessória lavrado sob DEBCAD nº 37.225.913-8, em 24/04/2009, no Código de Fundamentação Legal (CFL) nº 59, por infração ao disposto no art. 30, I, "a" da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e art. 4º da Lei 10.666/2003 combinado com art. 216, inciso 1 "a", do regulamento da Previdência Social — RPS aprovado pelo Decreto 3.048/1999, tendo em vista que a Câmara Municipal em epígrafe, deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as atribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais.

Nos termos do Relatório Fiscal, fls. 25 e 26 foi constatado que o órgão público deixou de descontar contribuição previdenciária sobre os subsídios do vereador João Pelegrini no período de 01/2005 a 12/2005 e sobre o valor pago a título de diárias superiores a 50% da remuneração no mês 11/2005. Como o fato apurado constitui infração descrita na legislação previdenciária foi aplicada multa com fundamento nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 283, I "g" e 373 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, atualizada pela Portaria MPS/MF nº 48, de 13/02/2009, no valor de R\$ 1.329,18 (um mil, trezentos e vinte e nove reais e dezoito centavos).

O Auto de Infração foi encaminhado por via postal ao endereço da Prefeitura Municipal, em nome do Município de Careacú — Câmara Municipal, e recebido em 29/04/2009, conforme comprovante de fls. 34.

Da Impugnação

A Recorrente foi intimada, conforme fl. 35 (04/05/2009) e impugnou (fls. 38/42) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

A Câmara Municipal apresentou impugnação em 29/05/2009, fls. 37/41, subscrita por procurador constituído pelo Presidente da Câmara, conforme documento de mandato anexado às fls. 42, onde em síntese alega, como preliminar, que as Câmaras Municipais somente possuem legitimidade processual para figurar no pólo passivo ou ativo, quando se discute em juízo matéria referente às suas prerrogativas, mas, carece de personalidade judiciária própria no que tange às atividades atípicas de suas prerrogativas, por força do art. 14 inciso III do Código de Processo Civil. Neste sentido cita os ensinamentos do Professor Hely Lopes Meirelles.

Aduz que a Câmara Municipal é despatrimonializada, ou seja, que seus bens são da municipalidade, devendo, portanto a defesa destes ser do Prefeito Municipal no uso de seu múnus público.

Finalizando suas razões preliminares, cita que o auto de infração em comento, foi emitido tendo como autuado o Município de Careacú — Câmara Municipal, com indicação do endereço do órgão de representação do Município e o CNPJ da Câmara, razão pela qual pede a sua nulidade por erro de indicação do sujeito passivo e autuação no nome do Município de Careacú, no CNPJ deste e remessa a pessoa do Prefeito Municipal.

No mérito, diz que a multa não merece acolhimento porque *"havia informações pessoais sobre a dispensa de tal pagamento e quanto as diárias não é possível falar em recolhimento pois tratam as mesmas de verba indenizatórias"*.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 50):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 24/04/2009

FATOS GERADORES RELACIONADOS À CÂMARA MUNICIPAL. SUJEIÇÃO PASSIVA DO MUNICÍPIO. LEGITIMIDADE PARA IMPUGNAR.

As Câmaras Municipais não têm personalidade jurídica. Os créditos tributários originados nestes órgãos devem ser formalizados em nome do Município e notificado o seu representante legal, no caso, o Prefeito Municipal.

Não se conhece da impugnação apresentada por parte ilegítima

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido.

Do Recurso Voluntário

O Recorrente (Município de Careagu), devidamente intimado da decisão da DRJ em 26/04/2010 (fl. 55), apresentou o recurso voluntário de fls. 57/66, alegando em síntese: a) nulidade por ilegitimidade passiva, devendo ser considerado a legitimidade da Câmara Municipal; b) responsabilidade pelo pagamento do tributo é do contratado autônomo e não da Municipalidade.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Nulidade por ilegitimidade passiva, devendo ser considerado a legitimidade da Câmara Municipal

A decisão recorrida decidiu pela ilegitimidade da Câmara dos Vereadores para apresentar a impugnação.

Entretanto, nos termos do disposto no artigo 15 c.c artigo 76 do Código de Processo Civil, não poderia ser decretada a ilegitimidade da parte:

Lei nº 13.105/2015:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Art. 76. Verificada a incapacidade processual ou a irregularidade da representação da parte, o juiz suspenderá o processo e designará prazo razoável para que seja sanado o vício.

Em outros termos, a decisão recorrida deveria ser anulada para que outra fosse proferida ou mesmo para que houvesse a regularização da representação processual nos autos.

Por outro lado, labora em equívoco a decisão recorrida quando dispôs:

Portanto, correto o procedimento adotado pela autoridade lançadora, que lavrou o Auto de Infração no nome do Município e o notificou na pessoa do Prefeito Municipal. Ineficaz, todavia, foi o ato do representante da Câmara Municipal, que mesmo tendo conhecimento da falta de legitimidade passiva do órgão, conforme reconhecido pelo signatário na peça contestatória, não foi zeloso ao oferecer a impugnação sem a subscrição do representante do Município, no caso o Prefeito Municipal. (grifei)

Na fl. 2, constou que o Auto de Infração foi lavrado da seguinte forma:

Identificação do Autuado

CNPJ 19.036.474/0001-11

Nome : MUNICIPIO DE CAREACU - CAMARA MUNICIPAL

Endereço : AV. SATURNINO DE FARIA NR.140

Município : CAREACU

Bairro : CENTRO

UF : MG **CEP :** 37556-000

Tel : (035)4521256



Ressalte-se que o CNPJ nº 19.036.474/0001-11 é o da Câmara Municipal de Careacu e não o da Prefeitura Municipal de Careacu, sendo que esta não consta, sequer como responsável.

Não obstante, a intimação da decisão recorrida foi feita diretamente para o Município de Careacu – Prefeitura Municipal, CNPJ nº 17.935.388/0001-15 conforme fl. 46.

Apesar da nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa e por erro de premissa adotada, tendo em vista que considerou que o Município de Careacu teria sido a autuada, aplicável ao caso o disposto no artigo 59, II, § 3º do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

No caso em questão, deve ser declarada a nulidade dos presentes autos, tendo em vista a escolha equivocada do sujeito passivo. Senão vejamos.

Cabe uma ressalva, tendo em vista que a decisão recorrida, entendendo pela ilegitimidade de parte e pelo não conhecimento da impugnação, poderia-se entender que não se instaurou o contencioso no caso, nos termos do disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. ([Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997](#))

Por outro lado, mais uma vez, de acordo com o artigo 15 do Código de Processo Civil, agora, c.c. artigo 485, VI, § 3º c.c. artigo 337, IX, todos do Código de Processo Civil:

Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando:

(...)

VI - verificar ausência de legitimidade ou de interesse processual;

(...)

§ 3º O juiz conhecerá de ofício da matéria constante dos incisos IV, V, VI e IX, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não ocorrer o trânsito em julgado.

Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar:

(...)

IX - incapacidade da parte, defeito de representação ou falta de autorização;

A interpretação para o arcabouço legal mencionado é a de que a ilegitimidade de parte é matéria de ordem pública e, portanto, pode e deve ser reconhecida de ofício por este órgão de julgamento. Sendo assim, por considerar, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, o auto de infração escolheu de forma equivocada o sujeito passivo.

Neste sentido é a jurisprudência deste Egrégio CARF:

Numero do processo: 13654.000130/2009-46

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Nov 30 00:00:00 BRST 2011

Data da publicação: Mon Nov 28 00:00:00 BRST 2011

Ementa: Assunto: Obrigações Acessórias Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005 CÂMARA MUNICIPAL – APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO – POSSIBILIDADE – De acordo com o art. 15 da Lei nº 8.212/1991, o órgão público de maneira geral se equipara à empresa com todos os seus deveres e prerrogativas. Deve ser conhecida a defesa apresentada pela Câmara Municipal se a ação fiscal foi desenvolvida e os fatos geradores ocorreram no âmbito desta. Representaria cerceamento de defesa, vir a exigir que a defesa de contra um lançamento efetuado nestas condições fosse apresentada pelo prefeito ou procurador do Município. Decisão Recorrida Anulada.

Numero da decisão: 2402-002.234

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em anular a decisão de primeira instância.

Nome do relator: ANA MARIA BANDEIRA

Numero do processo: 15586.000423/2010-43

Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Feb 20 00:00:00 BRT 2014

Data da publicação: Wed May 28 00:00:00 BRT 2014

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/10/2007 a 31/10/2007, 01/01/2008 a 30/06/2008 LEGITIMIDADE PASSIVA DO MUNICÍPIO Em se tratando de débitos da Câmara Municipal, a legitimidade para figurar no pólo passivo da relação processual é do Município como ente dotado de personalidade jurídica. Auto de Infração nulo por vício formal. Processo Anulado.

Numero da decisão: 2302-003.016

Decisão: Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em não conhecer do recurso voluntário pela intempestividade e anular, de ofício, o lançamento por vício formal, reconhecendo a ilegitimidade passiva da Câmara Municipal do Município de Ecoporanga para figurar no pólo passivo da autuação. O Conselheiro Arlindo da Costa e Silva acompanhou pelas conclusões. Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luís Mársico

Lombardi, Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

Nome do relator: LIEGE LACROIX THOMASI

Sendo assim, reconheço o erro na eleição do sujeito passivo.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe provimento para cancelar o auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Redator Designado

Em que pese a pertinência das razões e fundamentos legais expressos no voto do Ilustre Relator, ousou discordar de suas conclusões pelos motivos que passo a expor.

A análise dos autos, como muito bem observado pelo nobre Relator, evidencia que, ao identificar o contribuinte autuado (AI de fl. 02), bem assim o intimado (termos de intimação de fl. 09 e 11), embora a Autoridade lançadora tenha apontado para o nome “MUNICÍPIO DE CAREAÇU – CÂMARA MUNICIPAL”, o número do CNPJ utilizado foi o da própria Câmara Municipal de Careacu, o que, basicamente, teria sido o motivo para se considerar a nulidade de lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

Vale ressaltar que o Relatório Fiscal de fl. 26 é categórico ao demonstrar que a o motivo da autuação estaria relacionado à falta cometida pelo órgão municipal e não ao município propriamente dito.

Na verdade, o que consta dos autos é fruto de uma forma adotada para alterar procedimento anteriormente comum no âmbito da fiscalização previdenciária que, a despeito da reconhecida inexistência de personalidade jurídica das Câmaras Municipais, sempre as considerou como ente autônomo, em razão do preceito contido no art. 15 da Lei 8.212/91, cujo teor reproduz-se abaixo;

Art. 15. **Considera-se:**

I - **empresa** - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como **os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional**;

A Instrução Normativa SRP nº 03/2005, em seu texto original, previu que os documentos de constituição de crédito previdenciário deveriam ser emitidos em nome da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios quando a Auditoria se desenvolvesse nos órgãos públicos da administração direta. Ademais, apenas até a edição da IN RFB 851/2008, previu que a Auditoria Fiscal seria comunicada ao Dirigente do órgão da administração direta:

IN SRP 03/2005:

Art. 339. A Auditoria-Fiscal será comunicada ao dirigente do órgão da administração pública direta, da autarquia ou da fundação de direito público mediante Termo de Início

da Ação Fiscal (TIAF), emitido nos termos do art. 591. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRP nº 23, de 30 de abril de 2007) (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 851, de 28 de maio de 2008)

Art. 340. Os documentos de constituição do crédito previdenciário serão emitidos em nome da União, dos estados, do Distrito Federal ou dos municípios, quando a Auditoria-Fiscal se desenvolver nos órgãos públicos da administração direta (ministérios, assembleias legislativas, câmaras municipais, secretarias, órgãos do Poder Judiciário, dentre outros), sendo obrigatória a lavratura de documento de constituição de crédito distinto para cada órgão.

A revogação parcial da norma acima pela IN RFB nº 851/2008 teve origem na necessária uniformização gradual de culturas diversas identificadas com a criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em que foram unificadas as antigas Secretarias da Receita Federal e Secretaria da Receita Previdenciária, passando-se ao procedimento de encaminhar as autuações ao município propriamente dito, com a indicação de que o fato estaria relacionado à Câmara Municipal, não havendo uma preocupação maior, como no caso dos autos, de apontar para o CNPJ do município ou para a correta indicação de sua razão social, neste caso, Município de Careçu.

Neste sentido, considerando que a decisão recorrida concluiu que a autoridade lançadora lavrou o Auto de Infração em nome do Município e o notificou ao Prefeito Municipal, é certo que podemos considerar que tal afirmação só é possível com alguma medida de flexibilização no momento da identificação do contribuinte, pois o que se tem de fato é que a autuação foi direcionada a uma razão social inexistente no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (Município de Careçu – Câmara Municipal), além de que a o próprio número do CNPJ indicado não foi o do Município de Careçu, mas o da Câmara Municipal de Careçu.

Diante de tal cenário, a citada Câmara Municipal formalizou a impugnação de fl. 38 a 42, apresentando, dentre outras, alegações relacionadas à sua incapacidade de figurar no polo passivo da obrigação tributária. Não obstante, sem aplicar em favor da defesa a mesma flexibilização citada no parágrafo precedente, o Julgador de 1ª Instância concluiu que não deveria conhecer da impugnação em razão da ilegitimidade da Câmara para ser parte em processo administrativo fiscal relativo a Auto de Infração lavrado em nome do Município.

Assim se manifestou o julgador de 1º Instância:

Portanto, correto o procedimento adotado pela autoridade lançadora, que lavrou o Auto de Infração no nome do Município e o notificou na pessoa do Prefeito Municipal. Ineficaz, todavia, foi o ato do representante da Câmara Municipal, que mesmo tendo conhecimento da falta de legitimidade passiva do órgão, conforme reconhecido pelo signatário na peça contestatória, não foi zeloso ao oferecer a impugnação sem a subscrição do representante do Município, no caso o Prefeito Municipal.

Embora, isoladamente, sejam pertinentes as conclusões da Decisão recorrida, a questão deve ser vista pelo seu conjunto fático e, naturalmente, avaliada pelo prisma do Princípio da Razoabilidade, que é uma diretriz de bom-senso aplicada ao Direito. Esse bom-senso jurídico se faz necessário à medida que as exigências formais que decorrem do princípio da legalidade tendem a reforçar mais o texto das normas que o seu espírito.

Desta forma, não seria razoável a adoção de pesos diferentes no momento atestar a correção do lançamento e no momento de avaliar os requisitos de admissibilidade da impugnação.

Embora despida de caráter vinculante às DRJ, além de ter sido emitida em data posterior à decisão recorrida, é salutar aproveitarmos a inteligência da súmula Carf nº 129 que

dispõe que, *constatada irregularidade na representação processual, o sujeito passivo deve ser intimado a sanar o defeito antes da decisão acerca do conhecimento do recurso administrativo*, Tal conclusão tem origem no entendimento reiterado desta Corte de que deve ser aplicado de forma subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal a previsão contida no Código de Processo Civil sobre a verificação da incapacidade processual ou irregularidade da representação das partes, cujo teor vigente na época da decisão recorrida está abaixo transcrito:

Lei n 5.869/73

(...)

Art. 13. Verificando a incapacidade processual ou a irregularidade da representação das partes, o juiz, suspendendo o processo, marcará prazo razoável para ser sanado o defeito. Não sendo cumprido o despacho dentro do prazo, se a providência couber:

I - ao autor, o juiz decretará a nulidade do processo;

II - ao réu, reputar-se-á revel;

III - ao terceiro, será excluído do processo.

Neste sentido, há de se reconhecer que a decisão recorrida contém mácula que a torna nula, nos termos do inciso II do art. 59 do Decreto 70.235/72, já que é evidente o cerceamento do direito de defesa por ter, o Julgador de 1ª Instância, conferido rigidez na análise da admissibilidade da impugnação incompatível com a flexibilização demonstrada ao verificar a correção da formalização do lançamento. Além de ter afirmado a existência de uma mera falta de zelo ao se oferecer a impugnação sem a subscrição do representante do Município sem contudo permitir que tal defeito pudesse ser sando em prazo razoável.

Vale ressaltar que, dentre os precedentes enumerados no voto do nobre Relator, há um que expressamente reconhece a necessidade de conhecimento da defesa apresentada por órgão público em geral, o qual reproduzo novamente abaixo:

Acórdão nº 2402002.234 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Ementa: Assunto: Obrigações Acessórias Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005 CÂMARA MUNICIPAL – APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO – POSSIBILIDADE – De acordo com o art. 15 da Lei nº 8.212/1991, o órgão público de maneira geral se equipara à empresa com todos os seus deveres e prerrogativas. Deve ser conhecida a defesa apresentada pela Câmara Municipal se a ação fiscal foi desenvolvida e os fatos geradores ocorreram no âmbito desta. Representaria cerceamento de defesa, vir a exigir que a defesa de contra um lançamento efetuado nestas condições fosse apresentada pelo prefeito ou procurador do Município. Decisão Recorrida Anulada.

Por fim, fica a ressalva de que a presente manifestação não deve ser entendida como um reconhecimento efetivo da inexistência de mácula no lançamento relacionada a uma eventual falha da identificação no sujeito passivo, conforme sugerido, de ofício, pelo ilustre Relator, mas apenas que, neste momento processual, mostra-se inaplicável ao caso concreto os termos do § 3º do artigo 59 do Decreto 70.235/72¹, já que a nulidade do lançamento por falha na identificação do sujeito passivo não é matéria de mérito.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a nulidade da decisão recorrida, determinando o retorno dos autos ao Colegiado de 1ª Instância para que, superada a questão da representatividade processual, analise os termos da impugnação.

¹ § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo