



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13908.000024/2005-18
Recurso nº 156.906 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.191 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2009
Matéria IPI - Ressarcimento/Comp
Recorrente AÇUCAR E ÁLCOOL BANDEIRANTES S/A
Recorrida DRJ-Ribeirão Preto/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 28/05/1998 a 20/04/2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DE IPI. PRESCRIÇÃO.

O direito que o contribuinte tem para pleitear o ressarcimento de créditos do IPI prescreve em cinco anos, contados do final de cada período de apuração, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910/32.

INSUMOS NÃO-TRIBUTADOS, DE ALÍQUOTA ZERO OU ISENTOS. GERAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A não-cumulatividade, salvo previsão contrária da própria Constituição Federal, pressupõe tributo pago nas operações anteriores. Sem pagamento, inexistente valor de imposto a ser creditado, apto a gerar saldo credor a ser ressarcido ou compensado.

FORNECEDORES VAREJISTAS E/OU OPTANTES PELO SIMPLES. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. FALTA DE PREVISÃO. VEDAÇÃO LEGAL.

A legislação em vigor não permite o creditamento de IPI calculado sobre aquisições de empresas comerciais varejistas não equiparadas a industrial e de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES.

CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM.

A legislação do IPI estabeleceu o limite até onde se pode considerar os bens consumidos no processo produtivo como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Este limite reside na capacidade de o insumo gerar o produto novo ou interagir diretamente com ele, não abrangendo aqueles produtos que atuam sobre as máquinas, equipamentos ou ferramentas, que se constituem nos meios dos quais se vale o industrial para obter os produtos novos. Desta forma, não geram direito ao crédito de IPI os insumos que, embora se desgastem ou se consumam no decorrer do processo

industrial, não se caracterizam como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, nos termos definidos no Parecer Normativo CST nº 65/79.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. NÃO-CABIMENTO.

A taxa Selic não incide no ressarcimento de créditos incentivados, por absoluta falta de previsão legal.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O órgão de julgamento administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária. (Súmula nº 2, do 2º Conselho de Contribuintes).

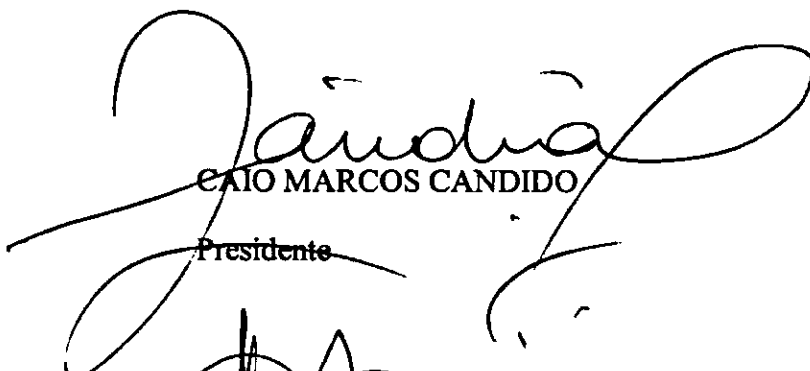
CRÉDITOS DE MULTA MORATÓRIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. INDEFERIMENTO.

Não há previsão legal para que os valores pagos a título de multa de mora sejam incluídos em pedido de ressarcimento de créditos de IPI.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 1ª CÂMARA / 1ª TURMA ORDINÁRIA da SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos: 1 - declarar a prescrição do direito de pedir o ressarcimento até 31 de março de 2000. 2 - em negar provimento ao recurso, no tocante ao ressarcimento. E, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, relativamente à correção pela taxa SELIC, vencidos os conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martinez López.



CAIO MARCOS CANDIDO
Presidente



ANTONIO ZOMER

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos básicos de IPI, apresentado em 10/06/2005. A empresa indicou como fundamento do seu pleito a Lei nº 10.637/02 e a Instrução Normativa SRF nº 460, sem apresentar qualquer outro documento além do formulário inicial em papel, sob a justificativa de não ter podido enviá-lo por meio de PER/Dcomp.

Posteriormente, vinculadas ao referido crédito, foram enviadas várias declarações de compensação eletrônicas.

A fiscalização informa, no Parecer DRF/LON/SAORT Nº 93/2006, de fls. 524/534, que o valor requerido refere-se ao período de janeiro de 1998 a abril de 2005 e a origem do pretense crédito é a seguinte: insumos diretos da indústria; material de uso e consumo; insumos diretos do comércio; insumos indiretos do comércio; microempresa e multa moratória – PIS. No mesmo parecer consta que o pedido não encontra amparo legal.

Na seqüência, a DRF em Londrina/PR indeferiu totalmente o pleito e não homologou as compensações, conforme Despacho Decisório de fl. 535. As razões do indeferimento residem no fato de que parte do crédito teria sido extinto pela prescrição, não eram incentivados e o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não se aplica ao período anterior a 1º/01/1999. A parcela restante foi indeferida por decorrer de aquisições não oneradas pelo IPI, de insumos adquiridos de empresas optantes pelo SIMPLES ou de produtos de uso e consumo da empresa, ou, ainda, porque as aquisições não se enquadraram no conceito legal de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Irresignada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, defendendo a inoccorrência da prescrição, pois a contagem de prazo seria de dez anos, de acordo com a jurisprudência que cita, e alegando, em síntese, que a Lei nº 9.779/99 deve ser aplicada retroativamente, por seu caráter interpretativo, e que os princípios constitucionais não permitem qualquer limitação ao seu direito de crédito, os quais devem ser corrigidos monetariamente, conforme julgados que traz à colação.

Alega, ainda, ser indevida a multa de mora incidente sobre os débitos vencidos, invocando o art. 138 do CTN, razão porque incluiu o valor pago a este título, devidamente atualizado, no montante do ressarcimento solicitado.

Por fim, requer o reconhecimento integral do seu pleito, bem como a homologação das compensações efetuadas.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP, pelas mesmas razões da DRF, manteve o indeferimento integral do pleito e a não-homologação da compensações.

No recurso voluntário, a empresa reedita, sobre nova roupagem, as mesmas razões da manifestação de inconformidade.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para ser admitido, pelo que dele tomo conhecimento.

As questões em litígio resumem-se em (1) prescrição dos créditos de IPI; (2) aplicação retroativa do art. 11 da Lei nº 9.779/99; (3) créditos sobre insumos desonerados do imposto; (4) créditos de insumos adquiridos de empresas do Simples; (5) créditos de bens de uso e consumo e de outros insumos não enquadrados no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem; (6) atualização dos créditos pela taxa Selic; e (7) direito de compensação da multa de mora paga espontaneamente.

1 – Da prescrição dos créditos de IPI

Alega a recorrente que tem o prazo de dez anos para requerer o ressarcimento.

Entretanto, ao creditamento do IPI não se aplica o regime jurídico do CTN, atinente à restituição de pagamento a maior ou indevido, mas a norma específica do art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06/01/1932, que estabelece, *verbis*:

“Art. 1º - As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.”

Neste sentido, tem decidido o Superior Tribunal de Justiça – STJ, disto dando conta as seguintes ementas:

“TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO. PRAZO PRESCRICIONAL. DECRETO Nº 20.910/32.

1. Nas ações em que se busca o aproveitamento de crédito do IPI, o prazo prescricional é de cinco anos, nos termos do Decreto nº 20.910/32, por não se tratar de compensação ou de repetição.

2. Agravo regimental improvido. (AGA nº 556.896/SC, 2ª Turma do STJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 31/5/2004).”

“PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO REGIMENTAL - RECURSO ESPECIAL – TRIBUTÁRIO - IPI - CRÉDITO – PRESCRIÇÃO - CORREÇÃO MONETÁRIA – CRÉDITOS ESCRITURAIS - PRECEDENTES.

1. O direito à postulação do crédito-prêmio do IPI prescreve em cinco anos, nos termos do Decreto n.º 20.910/32.



2. *A correção monetária não incide sobre o crédito escritural, técnica de contabilização para a equação entre débitos e créditos.*

3. *Agravo regimental desprovido. (AGREsp nº 396.537/RS, 1ª Turma do STJ, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 15/3/2004, p. 153)."*

De igual modo, posicionou-se o Ministro Marco Aurélio, do STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 353.657-5 – PR, conforme se pode ver no seguinte extrato do seu voto:

"(...) Não se tratando de hipótese de restituição, em que se discute pagamento indevido ou a maior, mas sim, de reconhecimento de aproveitamento de crédito em virtude da regra da não-cumulatividade, estabelecida pelo texto constitucional, não é de ser aplicado o disposto no art. 165 do CTN. Aplicável à espécie é o Decreto nº 20.910/32, que estabelece o prazo prescricional de cinco anos. (...)" STF – Resp 353.657-PR.

O prazo prescricional tem início no primeiro momento em que o direito de pedir é disponibilizado legalmente ao contribuinte. Assim, no presente caso, em que o pedido foi protocolado em 10/06/2005, estão prescritos todos os créditos relativos aos trimestres encerrados até 09/06/2000, ou seja, todo o período até 31/03/2000.

2 – Do pedido de aplicação retroativa do art. 11 da Lei nº 9.779/1999

A recorrente pretende a aplicação das disposições do art. 11 da Lei nº 9.779/99 ao período anterior a 1º/01/1999, porém, todos os créditos deste período já estavam prescritos ao tempo de apresentação do pedido, conforme decidido no item 1 deste voto.

Assim, não há dúvida de que a análise do feito em relação a esta questão restou prejudicada, em face da prescrição de todos os créditos anteriores ao período de vigência da Lei nº 9.779/1999.

3 – Do aproveitamento de créditos fictos de IPI, calculados sobre a entrada de insumos isentos, de alíquota zero ou não-tributados

A recorrente fundamentou o seu direito na Lei nº 9.779/99 e no princípio da não-cumulatividade, inserto no art. 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal de 1988.

Ocorre que, em relação aos insumos não-tributados e de alíquota zero, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 353657-PR, na sessão de 25/06/2007 - Diário da Justiça de 06/03/2008, sendo relator o Min. Marco Aurélio, decidiu que admitir o creditamento neste caso implicaria ofensa ao inciso II do § 3º do art. 153 da CF. Asseverou o Min. Marco Aurélio, que a não-cumulatividade pressupõe, salvo previsão contrária da própria Constituição Federal, tributo devido e recolhido anteriormente e que, na hipótese de não-tributação ou de alíquota zero, não existe sequer parâmetro normativo para definir a quantia a ser compensada.

Ressaltou o Ministro Marco Aurélio que tomar de empréstimo a alíquota final, relativa a operação diversa, resultaria em criação normativa do Judiciário, incompatível com a sua competência constitucional. A admissão desse creditamento ocasionaria inversão de

valores, com alteração das relações jurídicas tributárias, tendo em conta a natureza seletiva do tributo em questão, visto que o produto final mais supérfluo proporcionaria uma compensação maior, sendo este ônus indevidamente suportado pelo Estado.

Sustentou, ainda, o referido ministro, que a admissão da tese de diferimento de tributo importaria em extensão de benefício à operação diversa daquela a que o mesmo está vinculado e, ainda, em sobreposição incompatível com a ordem natural das coisas, já que haveria creditamento e transferência da totalidade do ônus representado pelo tributo para o adquirente do produto industrializado, contribuinte de fato, sem se abater, nessa operação, o crédito ficto apropriado pelo contribuinte de direito.

Com relação à Lei nº 9.779/99, advertiu o ministro do STF, que ela não confere direito a crédito na hipótese de insumos de alíquota zero ou não-tributados e sim naquela em que as entradas foram tributadas e a saída não o foi, evitando-se, com isso, tornar inócuo o benefício fiscal.

Mais recentemente, em 29/04/2008, o STF decidiu contrariamente, também, ao creditamento do IPI sobre as aquisições de insumos isentos, como demonstra o acórdão relativo ao RE-AgR nº 372.005, assim ementado:

"AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. INEXISTÊNCIA. MODULAÇÃO TEMPORAL DOS EFEITOS DA DECISÃO. INAPLICABILIDADE. 1. A expressão utilizada pelo constituinte originário — montante 'cobrado' na operação anterior — afasta a possibilidade de admitir-se o crédito de IPI nas operações de que se trata, visto que nada teria sido 'cobrado' na operação de entrada de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes. 2. O Supremo entendeu não ser aplicável ao caso a limitação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade. Precedentes."

Com estas decisões do STF, a tese de que o IPI seria um simples imposto sobre o valor agregado mostra-se em desarmonia com a mais recente e moderna exegese do comando constitucional em foco. Prevalece, então, o entendimento de que IPI incide sobre o valor do produto tributado, independentemente, esta incidência, de qualquer ocorrência anterior a essa saída. O imposto assim destacado será devido, dele só se podendo deduzir o valor anterior efetivamente pago.

Quanto ao art. 11 da Lei nº 9.779/99, também invocado pela recorrente, averba-se que o mesmo trata de saldo credor, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem tributados, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido pelas saídas dos produtos tributados.

O que gera saldo credor é o imposto pago na aquisição dos insumos e não o imposto pago na saída do produto tributado. Se não houver este pagamento na compra de insumos, não haverá creditamento e, por decorrência, não haverá formação de saldo credor.



Neste contexto, como asseverou o Ministro Marco Aurélio, do STF, o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não dá sustentação legal ao ressarcimento de créditos fictos, arbitrados sobre a compra de insumos desonerados do imposto, com base na alíquota de saída, como pretende a recorrente.

4 – Créditos de insumos adquiridos comerciantes varejistas não equiparados a industrial e de optantes pelo Simples

As aquisições de insumos de empresas optantes pelo Simples não dão direito a crédito, quando tributadas, conforme disposto no Regulamento do IPI (Decreto nº 4.544/2002, arts. 118 e 119), não sendo diferente a norma para o caso de estas empresas fornecerem insumos isentos, não-tributados ou de alíquota zero.

Com efeito, dispõem os mencionados arts. do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002 (RIPI/2002), *verbis*:

"Art. 118. Aos contribuintes do imposto optantes pelo SIMPLES é vedada a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao imposto (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).

Art. 119. Nas notas fiscais emitidas pelos contribuintes do imposto optantes pelo SIMPLES não será mencionada a classificação fiscal dos produtos e nem destacado o imposto, devendo constar, sem prejuízo de outros elementos exigidos neste Regulamento, a declaração: 'OPTANTE PELO SIMPLES'."

Diante de disposição legal tão cristalina, não há como dar guarida ao pleito da recorrente, de aproveitamento de créditos decorrentes da aquisição de insumos efetuadas de empresas optantes pelo Simples.

De igual modo, não dão direito ao crédito, as aquisições de comerciantes varejistas não equiparados a industrial, por absoluta falta de previsão legal.

5) Créditos de bens de uso e consumo e de outros insumos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem

Os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados, conforme autorização legal contida no art. 147, inciso I, do RIPI/98 (art. 164, I, do RIPI/2002), podem creditar-se do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de fabricação, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

O alcance dos termos empregados pelo referido dispositivo legal foi examinado pela Secretaria da Receita Federal, que exarou o Parecer Normativo CST nº 65/79, do qual se extrai a seguinte conclusão, *verbis*:

"A partir da vigência do do RIPI/79, "ex vi" do inciso I de seu artigo 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que



integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários "stricto-sensu", e material de embalagem), quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu artigo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto de fabricação, alterações tais como desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas..." (destaquei)

O estudo realizado neste parecer deixou muito claro que o fato de todos os bens registrados no ativo permanente não darem o direito ao crédito de IPI não significa que, *a contrario sensu*, todos os bens que não precisam ser ativados dão direito ao creditamento

Por outro lado, nem tudo o que se consome ou se utiliza na produção pode ser conceituado como produto intermediário, nos termos objetivados pela legislação do IPI. Esta conclusão é confirmada pelo item 13 do Parecer Normativo CST nº 181/74, *verbis*:

"13 - Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos, etc."

Nos termos dos dois pareceres acima referenciados, e em consonância com o disposto no inciso I dos arts. 147 do RIPI/98 e 164 do RIPI/2002, não se pode admitir o creditamento do IPI pago na aquisição de bens de uso ou consumo e nem de qualquer outro bem que não se enquadre no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Conseqüentemente, não adianta invocar as disposições do art. 11 da Lei nº 9.779/99, pois que tal dispositivo só se aplica no caso de existência de saldo credor, o qual, como já se viu, decorre do imposto pago na aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Portanto, inexistindo direito de crédito, não há como se reconhecer a formação de saldo credor passível de ressarcimento ou compensação.

6 – Do pedido de atualização dos créditos pela taxa Selic

O pleito da contribuinte, de que o ressarcimento seja acrescido de juros Selic está fundamentado na interpretação analógica do disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95, que prescreveu a aplicação da taxa Selic na restituição e na compensação de indébitos tributários.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou-se no sentido de que a atualização monetária, segundo a variação da UFIR, era devida no período



entre o protocolo do pedido e a data do respectivo crédito em conta corrente do valor de créditos incentivados do IPI em pedidos de ressarcimento, conforme metodologia de cálculo explicitada no Acórdão CSRF/02-0.723, válida até 31/12/1995.

Entretanto esta jurisprudência não ampara a pretensão de se dar continuidade à atualização desses créditos, a partir de 31/12/1995, com base na taxa Selic, consoante o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, apesar de esse dispositivo legal ter derogado e substituído, a partir de 1º de janeiro de 1996, o § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que foi utilizado, por analogia, pela CSRF, para estender a correção monetária nele estabelecida para a compensação ou restituição de pagamentos indevidos ou a maior de tributos e contribuições ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

Com efeito, todo o raciocínio desenvolvido no aludido acórdão, bem como no Parecer AGU nº 01/96 e nas decisões judiciais a que se reporta, dizem respeito exclusivamente à correção monetária como *"...simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo 'plus' a exigir expressa previsão legal"*.

Ora, em sendo a referida taxa a média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, é evidente a sua natureza de taxa de juros e, assim, a sua desvalia como índice de inflação, já que informado por pressuposto econômico distinto.

Por outro lado, o fato de o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 ter instituído a incidência da Taxa Selic sobre os indébitos tributários a partir do pagamento indevido, com o objetivo de igualar o tratamento dado aos créditos da Fazenda Pública aos dos contribuintes, quando decorrentes do pagamento indevido ou a maior de tributos, não autoriza a aplicação da analogia, para estender a incidência da referida taxa aos valores a serem ressarcidos, decorrentes de créditos incentivados do IPI.

Aqui não se está a tratar de recursos do contribuinte que foram indevidamente carregados para a Fazenda Pública, mas sim de renúncia fiscal com o propósito de estimular setores da economia, cuja concessão, à evidência, subordina-se aos termos e condições do poder concedente e necessariamente deve ser objeto de estrita delimitação pela lei, que, por se tratar de disposição excepcional em proveito de empresas, como é consabido, não permite ao intérprete ir além do que nela estabelecido.

Portanto, a adoção da Taxa Selic como indexador monetário, além de configurar uma impropriedade técnica, implica uma desmesurada e adicional vantagem econômica aos agraciados (na realidade um extra, "plus"), sem a necessária previsão legal, condição inarredável para a outorga de recursos públicos a particulares.

7 – Do pedido de ressarcimento/compensação de créditos de multa moratória

Conforme consta no parecer da fiscalização, à fl. 526, a empresa não explicou de onde provém os créditos escriturados a este título, porém é certo que o período apontado como de aquisição do direito vai de 01/10/1998 a 01/02/2000.

De qualquer modo, consta das peças de defesa que os valores decorreriam do pagamento de multa de mora e sua inclusão, em pedido de ressarcimento de IPI, sem dúvida alguma, não encontra amparo legal.

Mesmo que assim não fosse, como todos os créditos anteriores a 31/03/2000 foram julgados prescritos, conforme decidido no item I deste voto, este pedido restou prejudicado, uma vez que todos os créditos escriturados a este título são anteriores a esta data.

CONCLUSÃO

Inexistindo direito líquido e certo aos créditos, como restou amplamente demonstrado neste voto, não merece reforma a decisão recorrida, tanto no tocante ao indeferimento integral do pedido de ressarcimento quanto com relação à não-homologação das compensações vinculadas.

Ante o exposto, nega-se provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2009.


ANTONIO ZOMER

