

PROCESSO - A. I. Nº 269369.0934/14-8
RECORRENTE - IRMÃOS MATTAR & CIA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0153-04/15
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25/11/2015

1 CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0320-11/15

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR. MEDICAMENTOS. A base de cálculo da substituição tributária nas operações com medicamentos deve corresponder ao preço máximo a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador – Tabela ABCFARMA. Exegese do quanto disposto no §3º do inciso II do artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96 c/c o artigo 23 da Lei nº 7.014/96 e disposições veiculadas pelo Convênio ICMS 76/94. Inaplicabilidade das disposições do Convênio ICMS 34/06 à hipótese dos autos. Incompetência deste órgão julgador para apreciar matéria atinente à inconstitucionalidade. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada de ofício. Decisão não unânime. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 10/12/2014, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 35.722,83, em razão da constatação de recolhimento a menor do imposto devido por antecipação no período compreendido entre janeiro a dezembro de 2011.

Consta da descrição dos fatos que o sujeito passivo cometeu erro na determinação da base de cálculo quando da apuração do imposto devido por antecipação em relação à aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Após a apresentação da defesa (fls. 581/590) e prestação de informações fiscais, a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pelo órgão julgador de primeira instância que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 18/08/2015.

VOTO

Conforme já relatado, trata o Auto de Infração de recolhimento efetuado a menos do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de medicamentos relacionados no item 14 do anexo 88 do RICMS-BA/97, provenientes de outra unidade da Federação (Minas Gerais), enquadrados no regime de substituição tributária, no período de janeiro a dezembro de 2011.

A razão do recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária foi o fato de o autuado ter, na apuração da base de cálculo do imposto a recolher, empregado margem de valor adicionado (MVA) quando deveria ter utilizado o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, constante na tabela da ABCFARMA.

Em sua defesa, o autuado sustenta que a autuação incorre em ilegalidade, uma vez que a tabela divulgada pela ABCFARMA não é índice oficial, mas mera sugestão de preços máximos.

A Constituição Federal, no seu artigo 150, §7º, estabelece que a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente.

Ao tratar da base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária, a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 8º, II, prevê que a base de cálculo será obtida pelo somatório do valor da operação, mais o montante do seguro, frete e outros encargos, adicionado da MVA prevista. Todavia, o §3º desse mesmo artigo ressalva que “Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.”

Em conformidade com a LC 87/96, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu artigo 23, II, 3º, assim dispõe:

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

[...]

II – em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*
- b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

[...]

§ 3º Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador.

Utilizando o permissivo legal contido no §3º da Lei nº 7.014/96, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.827/97, vigente à época dos fatos, no seu art. 61, assim dispunha:

Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

[...]

§ 2º Para efeitos de substituição ou antecipação tributária, nas operações com os produtos a seguir indicados, a determinação da base de cálculo será feita segundo os seguintes critérios:

- I - produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 13 do inciso II do art. 353, em consonância com o Convênio ICMS 76/94;*

Por sua vez, o Convênio ICMS 76/94 prevê que:

Cláusula segunda. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. (Grifo nosso)

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o “caput” a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, nestes preços incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas a seguir apresentadas:

Esses dispositivos acima citados deixam claro que não há a ilegalidade citada na defesa e muito menos qualquer inconstitucionalidade.

Além disso, esses dispositivos respaldam o procedimento adotado pelo autuante no presente Auto de Infração, uma vez que no caso dos medicamentos a apuração da base de cálculo do ICMS devido por antecipação tributária é feita seguindo o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial publicados em tabelas como a ABCFARMA. Apenas na ausência desses preços máximos da venda a consumidor é que se utiliza o valor da operação, acrescido da MVA prevista. Ressalto que esse entendimento está em consonância com o que tem reiteradamente prevalecido neste órgão julgador administrativo.

A tese defensiva, segundo a qual teria sido utilizada pauta fiscal no presente lançamento, não merece acolhimento, uma vez que a legislação prevê, conforme demonstrado acima, que seja utilizado o preço máximo a consumidor final. A Lei 7.014/96, no seu art. 19, elenca as hipóteses em que a base de cálculo do ICMS será fixada mediante pauta fiscal e, no entanto, a matéria em análise não se enquadra em nenhuma das situações ali listadas, não havendo, assim, como se falar em utilização de pauta fiscal no presente caso. Ademais, não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar questão relacionada à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

O argumento defensivo atinente à redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 34/06 também não

merece prosperar, pois, conforme foi bem explicado pelo autuante na informação fiscal, “esse benefício não se aplica na formação da base de cálculo do ICMS – substituição tributária, quando é utilizado o PMC (Preço Máximo ao Consumidor), uma vez que na formação dessa base de cálculo, levando em conta os índices das listas positiva, negativa e neutra, já são consideradas as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, nos termos do art. 4º da Resolução nº 02/2008/CMED”.

Apenas corroborando essa explicação do autuante, transcrevo o disposto no caput do artigo 4º da Resolução nº 2, de 14/03/2008, da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED):

Art. 4º O Preço Máximo ao Consumidor – PMC será obtido por meio da divisão do Preço Fabricante – PF pelos fatores constantes da tabela abaixo, observando as cargas tributárias do ICMS praticadas nos Estados de destino e a incidência da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, conforme disposto na Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2001.

Por fim, há que se observar que essa Resolução nº 2, de 14/03/2008, é posterior ao Convênio ICMS 34/06, celebrado em 7 de julho de 2006.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Como é possível constatar da análise do voto do acórdão recorrido acima reproduzido, os membros integrantes da 4ª JF, após apreciarem os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva, entenderam pela procedência do lançamento de ofício.

Inconformado com os termos da Decisão que lhe foi desfavorável o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 617/625), através do qual requer a reforma do acórdão recorrido.

Aduz que a Lei Complementar nº 87/96 e o Convênio ICMS 76/94 não determinam que a base de cálculo da substituição tributária seja o preço máximo de venda ao consumidor, mas sim o preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante para concluir que o entendimento externado pelo órgão julgador *a quo* é equivocado.

Sustenta, por outro lado, que adoção do Preço Máximo ao Consumidor (PMC) constante da tabela veiculada Pela Associação Brasileira de Comércio Farmacêutico (ABCFARMA) configura instituição de pauta fiscal, procedimento já rechaçado pelo poder Judiciário, mediante a edição da Súmula nº 431 do Superior Tribunal de Justiça.

Pontua que ainda que se admita a adoção de pauta fiscal esta deveria ser fixada mediante ato do Superintendente de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda a teor do que dispõe o artigo 19 da Lei nº 7.014/96, e nunca por órgão de Regulação como ocorre com a tabela que fixa o PMC.

Alega subsidiariamente a inobservância das disposições contidas no Convênio ICMS 34/06 que prevê a redução da base de cálculo em 9,34% com o objetivo de promover o ajuste correspondente à incidência das contribuições ao PIS e à COFINS.

Requer finalmente o cancelamento ou a redução da multa cominada, tendo em vista que esta se revela por demais elevada e desproporcional à suposta infração cometida.

Cita o artigo 150, IV da Constituição Federal para defender que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizem tributos com caráter confiscatório.

Com o objetivo de corroborar as suas assertivas reproduz trechos extraídos da jurisprudência pátria, defendendo que a exação fiscal que não respeitar a capacidade contributiva, vale dizer, a que se estender para além das condições que o contribuinte pode suportar sem que se coloque em risco seu patrimônio, é notoriamente confiscatória, devendo ser afastada.

Sem opinativo da PGE/PROFIS em face do valor atualizado do lançamento não superar a quantia de R\$ 100.000,00.

VOTO

O Recurso é tempestivo pelo que o acolho e passo a análise das razões de Recurso.

Da análise dos presentes autos verifico que o cerne da lide reside na possibilidade ou não de utilização da tabela de Preço Máximo ao Consumidor, veiculada pela ABCFARMA, para fins de

determinação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas operações com medicamentos.

Defende o Recorrente que o procedimento do Fisco não encontra amparo na legislação de regência, notadamente na Lei Complementar nº 87/96 e no Convênio nº 76/94, se constituindo em fixação de pauta fiscal, procedimento já rechaçado pelo Poder Judiciário.

Já no entender da fiscalização, ratificado pelos membros integrantes da 4ª JF, o lançamento encontra respaldo no quanto previsto no §3º do inciso II do artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96 e nas disposições contidas no Convênio ICMS 76/94.

Apesar de me alinhar ao posicionamento do STJ no sentido de que a fixação de pauta fiscal carece de fundamento legal, entendo não ser esta a hipótese dos autos.

Com efeito, nos termos prescritos pela nossa Carta Magna, cabe à Lei Complementar definir os tributos e suas espécies, e em relação aos impostos nela discriminados, os respectivos, fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Cumprindo o papel que lhe foi incumbido, assim dispõe a Lei Complementar 87/96 ao definir a base de cálculo nas operações sujeitas à substituição tributária:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*
- b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço. (grifos meus)

Como se vê o legislador complementar previu de forma expressa a possibilidade de a lei estabelecer como base de cálculo da substituição o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante. Com arrimo em tal previsão a Lei n.º 7.014/96 dispôs que nas situações previstas em regulamento, em substituição à adoção do valor da operação acrescida das despesas de frete, seguro e IPI e do MVA, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador.

Pois bem! Internalizando as disposições contidas no Convênio ICMS 76/94, o Decreto nº 6.827/97, através de seu artigo 61, fixou que a base de cálculo nas operações em referência é a *base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.*

Considerando que não consta dos autos quaisquer informações no sentido da existência de tabela de preço a consumidor, sugerido por órgão competente, intuitivo concluir que deve se aplicar ao presente caso a parte final do dispositivo legal, vale dizer: a base de cálculo para fins de substituição tributária de medicamentos deve corresponder ao preço máximo de venda para consumidor final sugerido pelo fabricante, na hipótese a tabela da ABCFARMA, associação que tem como principais associados as empresa fabricantes e importadoras de medicamento.

De igual modo, não vislumbro como acolher a pretensão do Recorrente no sentido de que lhe seja concedida a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 34/06.

Como bem pontuado no voto condutor do acórdão recorrido, as disposições do Convênio 34/06 só são aplicáveis às hipóteses em que a quantificação da base de cálculo da substituição tributária se

dá através da utilização de MVA. Isto porque, a formação deste índice não leva em consideração o expurgo da base de cálculo do ICMS do valor correspondente às contribuições ao PIS e à COFINS, cuja incidência nas operações com medicamentos se dá de forma monofásica a teor do quanto previsto na Lei nº 10.147/00, situação fática que se verifica quando da indicação do preço máximo de venda a consumidor sugerida pela tabela ABCFARMA.

Finalmente, me abstenho de apreciar o pleito de redução da multa de infração em face do que dispõe o artigo 167 do RPAF.

Ocorre que, no caso dos autos, para concluir pela necessidade de modulação da penalidade cominada este Conselho de Fazenda haveria, necessariamente, de afastar as disposições contidas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 em face da sua incompatibilidade com os comandos extraídos do inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal que estatui o princípio da vedação ao confisco.

Não se trata aqui de conferir a uma norma natureza infra legal uma interpretação conforme a Lei a quem esta deve guardar obediência, procedimento que, a meu ver, é inerente ao controle da legalidade do ato de lançamento, atividade que se insere nas atribuições deste órgão julgador, mas sim de reconhecer e declarar a inconstitucionalidade de determinada disposição contida em Lei Ordinária regularmente promulgada pelo Poder Legislativo Estadual.

Nestes termos, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo em todos os seus termos a Decisão proferida pela 4ª JJF.

VOTO DISCORDANTE (Quanto ao uso de pauta fiscal)

Em que pese a brilhante argumentação da n. Conselheira Relator, peço licença para discordar do seu entendimento quanto a validade do presente Auto de Infração.

Temos sobre análise, Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado pela suposta falta de recolhimento do ICMS antecipação, sobre medicamentos.

Em síntese, o Recorrente alega imprecisão nos preços praticados ou sugeridos na revista ABCFARMA, não podendo tais sugestões serem consideradas como base de cálculo do ICMS.

Pois bem. Em que pese a legislação posta e a prova dos autos, entendo que merece guarida a tese recursal com base no quanto já pacificado na Súmula nº 431 do STJ que diz: “*É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal*”.

Creio que a utilização dos valores sugeridos pela ABCFARMA não é nada mais senão um regime de pauta fiscal, que não pode ser aceito nas condições ora postas, pois, não há como verificar a real ocorrência dos fatos geradores do ICMS, nos valores “sugeridos”.

Neste mesmo sentido, trago à colação, voto vencido do i. conselheiro José Antonio Marques Ribeiro, no Acórdão CJF Nº 0150-12/12, ao qual me filio, *in verbis*:

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª JJF deste CONSEF, acórdão 0066-01/11, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se discute tem assento nas acusações fiscais de haver o contribuinte efetuado o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros estados, relacionadas nos Anexos 88 e 89; e deixado de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Ainda que, especificamente, não tenha sido suscitada qualquer preliminar, vejo, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Por outra banda, constato que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação das infrações, restando suficientes os elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação, bem como não se verifica qualquer incorreção na determinação da base de cálculo do imposto que se exige.

No mérito, quanto à infração 1, que resumidamente discute a forma através da qual deveria ser determinada a base de cálculo do imposto que se pretende exigir, entendeu a Junta de Julgamento Fiscal que não pode o contribuinte querer que seja aplicada a MVA para determinação da base de cálculo do tributo, pois como as operações ocorreram entre Estados não signatários do Protocolo 50/2005, a base de cálculo prevista para a infração em comento tem disposição no artigo 506-C, §2º do RICMS/BA c/c artigo 61, I, do mesmo diploma legal.

De fato, à luz da legislação tributária do Estado da Bahia, a Junta de Julgamento Fiscal tem razão quando diz que o tratamento dado às operações entre Estados não signatários do protocolo 50/2005 implica na exigência do imposto da forma como foi lavrado o Auto de Infração em apreço, ou seja, com base na “pauta fiscal”.

Em que pese ter sido aplicada a legislação do Estado da Bahia, peço vênia para discordar da forma através da qual se estabeleceu a base de cálculo do imposto que se pretende exigir, e explico: Pois bem, o fato é que a “pauta fiscal” de valores é a forma através da qual se atribui, por arbitramento, valor fictício à base de cálculo do ICMS. Neste ponto é que, mesmo que a legislação baiana tenha previsão, a jurisprudência do STJ já se coloca frontalmente contra tal dispositivo, haja vista que aquele Superior Tribunal editou a Súmula de nº 431, cujo enunciado, de linguagem extremamente simples e contundente, diz:

Súmula 431 - É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal.

Derredor do que enuncia a dita Súmula nº 431 do Superior Tribunal de Justiça, vejo que a intenção se mostra absolutamente clara, e visa privilegiar o real valor das operações que se sujeitam ao ICMS, de maneira a que tais valores não sejam substituídos por outros cuja origem seja questionável ou até mesmo desatualizada, a ponto de impor prejuízos ao contribuinte de maneira geral, o que implicaria em enriquecimento sem causa por parte do Estado. Por outro lado, a rigor dos dispositivos legais que fundamentam a autuação, outros meios de definição da base de cálculo do imposto poderiam ter sido utilizados.

Isto posto, entendendo que a “Pauta Fiscal” como elemento a definir a base de cálculo do imposto a ser exigido do recorrente é imprestável e inaplicável por força do que enuncia a Súmula nº 431 do Superior Tribunal de Justiça, concluo que a infração 1 não pode subsistir, eis que como constituída é nula.

(...)

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, e de ofício, decreto NULA a infração 1 e mantenho incólume a infração 2.

Em tempo, a rigor do art. 21 do RPAF/99, recomendo, verificadas as possibilidades, a renovação da fiscalização livres das falhas aqui apontadas.

Pelo todo exposto, de ofício, julgo NULO o Auto de Infração em epígrafe.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à preliminar de nulidade, de ofício, suscitada e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269369.0934/14-8**, lavrado contra **IRMÃOS MATTAR & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$35.722,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Rosany Nunes de Mello Nascimento, Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de novembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO - RELATORA

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL - VOTO DISCORDANTE

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS