

PROCESSO	- A. I. Nº 269275.3001/16-1
RECORRENTE	- KENIO SUPERMERCADO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0008-03/21-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFAS PAULO AFONSO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 14/09/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0205-12/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. Imputação elidida em parte, devido à fruição do prazo decadencial. Razões de mérito incapazes à reforma da Decisão. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Parte da acusação elidida devido à fruição do prazo decadencial. Razões de mérito incapazes à reforma da Decisão recorrida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MULTA. Provada a tributação pelo regime normal nas operações de saídas posteriores, fica o contribuinte dispensado da exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-lhe a penalidade prevista no § 1º, c/c a alínea “d”, do inciso II da Lei nº 7.014/96. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 3ª JJF, através do Acórdão nº 0008-03/21-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para exigir o valor de R\$ 128.044,14, inerente a três exigências, todas objeto deste recurso, a saber:

Infração 1 - Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 66.593,38, acrescido da multa de 60%, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, nos meses de janeiro e março de 2011, fevereiro, abril, novembro e dezembro de 2012, janeiro, março a outubro de 2013.

Infração 2 – Deixou de recolher ICMS por antecipação, no valor de R\$ 46.041,82, acrescido da multa de 60%, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de março a novembro de 2011, janeiro a setembro e dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013.

Infração 3 – Multa de R\$ 15.408,94, correspondente a 60% sobre o tributo que deveria ter sido pago por antecipação parcial, relativa às aquisições interestaduais de mercadorias para fins comerciais, registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março a maio, julho e setembro de 2011; janeiro, fevereiro, julho e outubro a dezembro de 2012; janeiro, abril, junho e agosto de 2013.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 124.349,95, após rejeitar as preliminares de nulidade, diante das seguintes razões de mérito:

VOTO

[...]

No mérito, o presente Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de três infração à legislação baiana do ICMS, consoante discriminação minudente enunciada no preâmbulo do relatório.

A Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

Em sede de defesa, o Impugnante asseverou que no levantamento fiscal foi considerada mercadoria adquirida para comercialização como sendo para o ativo imobilizado.

Com se depreende claramente da alegação defensiva, trata-se de mera alegação sem suporte fático algum, eis que não foi carreada aos autos qualquer indicação incisiva a que mercadorias se refere, mesmo tendo recebido demonstrativo analítico da apuração com todas as operações que resultaram no valor exigido.

Mesmo assim, essa 3ª JJF, em busca da verdade material e com o objetivo de mitigar qualquer potencial óbice no exercício da ampla defesa do Impugnante converteu os autos em diligência para oportunizar novamente ao Autuado a lastrear e comprovar suas alegações com a documentação fiscal competente e com a clareza e objetividade em que foi apresentado o demonstrativo de apuração desse item da autuação.

Antes do atendimento da diligência, o Impugnante carreou aos autos, fls. 67 a 248, cópias de notas fiscais sem indicar qualquer nexo e a que infração se referiam.

O Autuante examinou a referida documentação fiscal, como se verifica às fls. 261 a 269 e CD à fl. 270, e manteve a autuação. Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, o Autuando, mesmo dispondo de todos os elementos de prova em sua escrituração e documentação fiscal, volta a enumerar alegações genéricas sem indicar inequivocamente qualquer inconsistência no levantamento fiscal.

Logo, depois de examinar todas as peças que compõem o contraditório em torno desse item da autuação, constato que o autuado não carreou aos autos elemento algum capaz de elidir a acusação fiscal. Por isso, entendo restar caracterizada a autuação.

Concluo pela subsistência da Infração 01.

A Infração 02 cuida da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária.

Em suas razões de defesa, o Impugnante, de forma genérica sem identificar qualquer elemento concreto, enumerou que no levantamento fiscal constam: notas fiscais canceladas, de simples remessa (amostra, brindes), notas fiscais de mercadorias isentas, com base de cálculo reduzidas, de mercadorias devolvidas, de mercadorias com imposto recolhido por substituição tributária etc. Do mesmo modo que na infração anterior, o Impugnante foi instado a apresentar a comprovação inequívoca de suas alegações mediante solicitação de diligência por essa JJF e da mesma forma com relatado, apresentou, tão-somente, cópias de notas fiscais sem fazer qualquer referência ou vinculação específica com o levantamento desse item da autuação.

O Autuante, no atendimento da diligência, fez o cotejamento das notas fiscais apresentadas com as notas fiscais constantes do levantamento fiscal e procedeu aos ajustes cabíveis e refez o demonstrativo de apuração, conforme consta no CD à fl. 270, reduzindo o valor do débito para R\$ 42.350,99. Ao tomar ciência do resultado da diligência e se manifestar acerca de seu resultado, o Autuado também não identificou de forma inequívoca qualquer inconsistência na revisão realizada pelo Autuante.

Depois de verificar que são pertinentes as intervenções do Autuante e constatar que o Impugnante não consegue elidir a acusação fiscal, acolho o novo demonstrativo de apuração realizado pelo Autuante constante da mídia CD, colacionado à fl. 270, com base nas alegações comprovadas da Defesa.

Neste sentido, entendo restar parcialmente subsistente à acusação fiscal atinente a esse item da autuação, conforme discriminado no demonstrativo abaixo:

[...]

Nos termos expendidos, resta parcialmente subsistente a Infração 02.

A Infração 03, imputa ao sujeito passivo multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente,

O Impugnante alegou que a multa aplicada não é devida, pelo fato de que o Autuante deixou de observar que possui credenciamento para recolhimento do ICMS no mês seguinte ao das entradas das mercadorias no estabelecimento.

Do mesmo modo que nas Infrações anteriores, o Impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, tendo apresentado nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, mesmo solicitado mediante diligência, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da exigência fiscal (art. 143 do RPAF-BA/99).

No caso desse item da autuação, o Autuante, ao examinar as notas fiscais apresentadas pelo Impugnante refez o levantamento fiscal no atendimento da diligência e em decorrência dos ajustes realizados o valor do débito aumentou para R\$ 17.135,27, conforme demonstrativo no CD, fl. 270. Em sua manifestação, ao tomar ciência do resultado da diligência, o Defendente também não carreou aos autos qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal, eis que manteve suas alegações de natureza genérica sem indicar qualquer inconsistência.

Considerando que no presente Auto de Infração o valor do lançamento não pode ser agravado, recomento à Autoridade competente, nos termos do art. 156 do RPAF-BA/99, que analise a possibilidade de ser promovida uma nova ação fiscal, para apurar a irregularidade não alcançada no presente Auto de Infração.

Dessa forma, fica mantido o valor da exigência lançado originalmente e concluo pela procedência da Infração 03, na forma discriminada no demonstrativo abaixo:

[...]

Assim, concluo pela subsistência parcial da autuação, conforme discriminado no demonstrativo abaixo:

[...]

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

Por fim, a JJF concluiu pela procedência parcial do Auto de Infração no montante de R\$ 124.349,95.

No Recurso Voluntário, de fls. 313 a 315 dos autos, o recorrente requer que todas as intimações sejam dirigidas exclusivamente aos patronos da autuada, em razão da celeridade processual.

Aduz que, em razão de ainda não ser possível a INFRAZ Paulo Afonso atender o pedido de fornecimento dos demonstrativos que fundamentam as infrações, somente após a liberação de tais demonstrativos é que poderá apresentar as provas do não cometimento de qualquer das infrações e, neste sentido, ratifica os termos da impugnação.

A título de “DAS RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO”, alega que o autuante procedeu de forma irregular, sem observar o devido processo legal, na medida em que fundamentou as três infrações nos arquivos magnéticos com inconsistências, sem conceder o prazo de 30 dias para retificação, bem como não forneceu a listagem diagnóstico com as inconsistências e nem relatório detalhado das ausências para que o contribuinte pudesse efetuar as devidas correções.

Quanto à infração 1, ressalta que o autuante comete equívoco ao considerar mercadoria adquirida para comercialização como sendo para o ativo immobilizado, como provará com a apresentação das notas fiscais respectivas.

Inerente à infração 2, diz que o autuante relaciona no demonstrativo que fundamenta a imputação: notas fiscais canceladas; notas fiscais de simples remessa (amostra e brindes); notas fiscais de mercadorias devolvidas; notas fiscais de mercadorias com imposto recolhido por substituição tributária pelo remetente; notas fiscais de mercadorias que não sofrem substituição tributária; notas fiscais com MVA e base de cálculo maior que a devida; bem como notas fiscais oriundas de estados signatários de protocolos que retiveram na fonte o ICMS devido ao Estado da Bahia, como consta do anexo 88, etc.

Na infração 3, o recorrente alega que o autuante deixou de observar que a autuada possui credenciamento para recolhimento do ICMS, no mês seguinte das entradas de mercadorias em seu estabelecimento, portanto, a multa que lhe foi aplicada não é devida.

Assim, em 26/04/2021, requer que o CONSEF suspenda por 30 dias o julgamento do PAF, face das razões expostas.

Na sessão de julgamento, ocorrida em 11 de julho de 2022, o patrono da recorrente arguiu a decadência do período de janeiro a junho de 2011.

Presente na sessão de videoconferência, o Sr. Pedro Bruno Gonçalves, no qual exerceu o seu direito a sustentação oral.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, quanto às três infrações do lançamento de ofício, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF.

Inicialmente, há de salientar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, estando todas as exações lastradas em documentos e demonstrativos analíticos, ínsitos em arquivos magnéticos, cuja cópia da mídia foi entregue ao sujeito passivo, conforme provam os documentos às fls. 11 a 13 dos autos, fato este comprovado pelas próprias razões de defesa e recursais em que afirma que “... o denodado autuante relaciona no demonstrativo em que se funda a imputação: notas fiscais ...”, como também se constata que o apelante exerceu plenamente seu direito de defesa, inclusive fazendo a juntada de notas fiscais, às fls. 69 a 248 dos

autos, em atendimento à diligência, às fls. 62 dos autos, determinada pela 3^a JJF, no sentido de “... apresentar a comprovação de forma incisiva e discriminando todas as notas fiscais com as falhas e incorreções apontadas na Defesa”.

Assim, diante de tais, constatações, vislumbro totalmente descabida a pretensão recursal de que:

“... em razão de ainda não ser possível a INSPETORIA FAZENDÁRIA DE PAULO AFONSO atender o pedido de fornecimento dos DEMONSTRATIVOS QUE FUNDAMENTAM as infrações constantes do auto de infração em epígrafe (Doc. 01), vimos informar que somente após a liberação de tais demonstrativos é (sic) poderemos apresentar as provas do não cometimento de qualquer das infrações imputadas a autuada. Neste sentido vem ratificar os termos apresentados na impugnação do aludido auto de infração”.

De igual modo, entendo impertinente a alegação recursal de que o autuante procedeu de forma irregular, sem observar o devido processo legal, na medida em que fundamentou as três infrações nos arquivos magnéticos com inconsistências, sem conceder prazo de 30 dias para retificação, bem como não forneceu a listagem diagnóstico com as inconsistências e nem relatório detalhado das ausências para que o contribuinte pudesse efetuar as devidas correções. E entendo tal alegação impertinente pois, no presente caso, não se trata de situação passível de concessão prazo de trinta dias para correção de EFD entregue com inconsistências, previsto até 04/10/19 no § 4º, do art. 247 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), como bem consignado na Decisão recorrida, conforme excerto a seguir:

“Resta evidente que o Impugnante se confunde em sua alegação acerca de prazo para correção de arquivo magnético que, somente é aplicável aos arquivos de sua EFD quando enviados à SEFAZ e são detectadas inconsistências. Logo, rechaço integralmente, sob esse aspecto qualquer ofensa ao devido processo, o qual no presente caso foi inteiramente respeitado”.

O Auto de Infração, sob análise, diz respeito às exigências: (i) ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento; (ii) ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária e (iii) multa de 60% sobre o tributo que deveria ter sido pago por antecipação parcial, relativa às aquisições interestaduais de mercadorias para fins comerciais, registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Portanto, sem qualquer vínculo com inconsistências relativas à forma da Escrituração Fiscal Digital, como pretende o recorrente.

Em relação à alegação recursal de que havia decaído o direito de a Fazenda Pública exigir o crédito tributário relativo às competências de janeiro a junho de 2011, tendo em vista que a ciência do sujeito passivo do Auto de Infração ocorreu em 06/07/2016, verifica-se caber razão ao apelante, pois, nos termos previstos no art. 150, § 4º do CTN, o prazo para homologação é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário na sua escrita fiscal e apura o imposto supostamente devido, tendo em vista o entendimento jurisprudencial de que o lançamento do crédito tributário só se completa com a ciência do sujeito passivo do Auto de Infração.

Sendo assim, deve-se excluir do Auto de Infração as exigências de R\$ 222,70 e R\$ 4,71, relativas aos meses de janeiro e março de 2011 da infração 1, como também os valores de: R\$ 903,99, R\$ 538,50, R\$ 2.401,07 e R\$ 280,41, relativos aos meses de março a junho de 2011, respectivamente, na infração 2.

Já em relação à infração 3, por se tratar de exigência de multa pela falta de antecipação parcial, em relação às competências de janeiro a junho de 2011, não há de se falar em homologação do imposto, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, mas, na aplicação do art. 173 do CTN, que determina o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário até 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, no caso presente até 31/12/2016. Logo, quando da ciência da lavratura do Auto de Infração, em 06/07/2016, não havia ocorrido a aludida decadência.

Inerente às razões de mérito, melhor sorte não cabe ao recorrente pois, quanto à infração 1, relativa à exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas na aquisição interestadual

de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, em que pese as oportunidades lhe oferecidas no decorrer do trâmite processual, inclusive com diligência no sentido de “*apresentar a comprovação de forma incisiva e discriminando todas as notas fiscais com as falhas e incorreções apontadas na Defesa*”, o alegante assim não o fez, limitando-se apenas a fazer juntada de documentos aos autos, sem demonstração de qualquer vínculo aos fatos que estava sendo acusado, restringindo-se “*a enumerar alegações genéricas sem indicar inequivocamente qualquer inconsistência no levantamento fiscal*”, como bem consignado na Decisão recorrida. E no Recurso Voluntário o recorrente apenas aduz que:

“Data vénia, é imperioso ressaltar no que se refere a infração nº 01, comete equívoco o nobre autuante uma vez que considera mercadoria adquirida para comercialização como sendo para o ativo imobilizado, como provará com a apresentação das notas fiscais respectivas.”

Válido registrar que, nos termos do art. 123, §§ 1º e 5º do RPAF, é assegurado ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do auto de infração, cuja matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; se refira a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. Registre-se, ainda, que lhe foi oportunizado apresentar todas as provas de suas alegações genéricas, conforme diligência, porém, mesmo assim, o sujeito passivo não se dignificou a apresentar e ainda mantém na peça recursal sua promessa de que “*provará com a apresentação das notas fiscais respectivas*”, além de requerer suspensão por 30 dias do julgamento do PAF, numa atitude meramente procrastinatória.

Diante de tais considerações, modificada a Decisão recorrida apenas para exclusão dos valores decaídos de R\$ 222,70 e R\$ 4,71, relativos aos meses de janeiro e março de 2011, reduzindo a infração 1 de R\$ 66.593,38 para R\$ 66.365,97. Infração 1 parcialmente subsistente, no valor de R\$ 66.365,97.

No que diz respeito à infração 2, pela qual se exige o ICMS por antecipação no valor de R\$ 46.041,82, tendo remanescido o valor de R\$ 42.350,99 em decorrência do acolhimento pela JJF do resultado da diligência realizada, pela qual se procedeu o cotejamento das notas fiscais apresentadas pelo autuado com as notas fiscais constantes do levantamento fiscal, de cuja depuração o contribuinte também não identificou de forma inequívoca qualquer inconsistência na revisão e, quando da peça recursal, limitou-se apenas a repetir alegações genéricas, abaixo transcritas, as quais já haviam sido objeto da diligência, sem contudo apontar de modo incisivo quais documentos se reportam suas insurgências, razão de considerá-las incapazes à reforma da Decisão recorrida, no que tange à infração 2 do lançamento de ofício.

“No tocante a infração nº 02, o denodado autuante relaciona no demonstrativo em que se funda a imputação: notas fiscais canceladas, notas fiscais de simples remessa (amostra e brindes), notas fiscais de mercadorias isentas, notas fiscais de mercadorias com base de cálculo reduzida, notas fiscais de mercadorias devolvidas, notas fiscais de mercadorias com imposto recolhido por substituição tributária pelo remetente, notas fiscais de mercadorias que não sofrem substituição tributária, notas fiscais com MVA e base de cálculo maior que a devida, bem como notas fiscais oriundas de estados signatários de protocolos que retiveram na fonte o ICMS devido ao Estado da Bahia, como consta do anexo 88, etc.”,

Diante de tais considerações, modificada a Decisão recorrida para exclusão dos valores decaídos de: R\$ 903,99, R\$ 538,50, R\$ 2.401,07 e R\$ 280,41, relativos aos meses de março a junho de 2011, reduzindo a infração de R\$ 42.350,99 para R\$ 38.227,02. Infração 2 parcialmente subsistente, no valor de R\$ 38.227,02.

Por fim, no que se refere à infração 3, pela qual se exige a multa de R\$ 15.408,94, correspondente a 60% sobre o ICMS antecipação parcial que deveria ter sido pago na aquisição interestadual das mercadorias destinadas à comercialização, cujas saídas subsequentes foram tributadas, conforme prevista no art. 42, II, “d”, c/c § 1º da Lei nº 7.014/96, cuja exação foi mantida parcialmente pela Decisão recorrida no valor de R\$ 15.405,58, o recorrente limita-se a repetir sua alegação de que possui credenciamento para recolhimento do ICMS no mês seguinte das entradas de mercadorias em seu estabelecimento. Contudo, em momento algum, comprova o efetivo recolhimento do

ICMS antecipação parcial no prazo lhe concedido, o que, efetivamente, serviria como elisão da exigência fiscal da penalidade.

Diante destas ponderações, mantida a Decisão recorrida, quanto à subsistência parcial da infração 3, eis que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, conforme preceitua o art. 143 do RPAF, nos termos consignados no voto condutor do Acórdão recorrido, a seguir transrito:

Do mesmo modo que nas Infrações anteriores, o Impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, tendo apresentado nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, mesmo solicitado mediante diligência, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da exigência fiscal (art. 143 do RPAF-BA/99).

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração subsistente em parte, no valor de R\$ 119.998,57.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269275.3001/16-1, lavrado contra **KENIO SUPERMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 104.592,99**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual, no valor de **R\$ 15.405,58**, prevista na alínea “d”, do inciso II, c/c § 1º do mesmo artigo e lei já citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS