

Revista Brasileira de Odontologia Legal – RBOL

ISSN 2359-3466

<http://www.portalabol.com.br/rbol.html>



Deontologia Odontológica

RECIBOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS: UMA REVISÃO SOBRE OS ASPECTOS ÉTICOS E LEGAIS

Receipts in dental practice – a review of ethical and legal aspects

Carina Thais de Almeida e SILVA¹, Mirella Raile FERREIRA¹, Rodrigo GALO², Mariana Couto SPADÁCIO³, Ricardo Henrique Alves da SILVA⁴

¹Especialista em Odontologia Legal pela FORP-USP, Ribeirão Preto, São Paulo, Brasil

²Professor Doutor, Departamento de Odontologia, Universidade Federal do Vale do Jequitinhonha e Mucuri, Brasil

³Advogada. Master of Laws em Direito Tributário pelo INSPER/SP-IBMEC, Brasil

⁴Professor Doutor – Odontologia Legal, Departamento de Estomatologia, Saúde Coletiva e Odontologia Legal, FORP-USP, Ribeirão Preto, São Paulo, Brasil

Informação sobre o artigo

Recebido: 22 Julho 2015

Aceito em: 18 Ago 2015

Autor para correspondência

Ricardo Henrique Alves da Silva
USP – Faculdade de Odontologia de Ribeirão Preto –
Área de Odontologia Legal
Avenida do Café, s/n, Bairro Monte Alegre, CEP: 14040-
904 Ribeirão Preto-SP, Brasil
E-mail: ricardohenrique@usp.br

RESUMO

Introdução: os serviços odontológicos possuem caráter pecuniário, já que são executados mediante pagamento do paciente/cliente, o qual, amparado pela legislação fiscal vigente, pode abater os valores aplicados nos atendimentos odontológicos no Imposto de Renda e pleitear restituição por meio da apresentação dos recibos de pagamento elaborados por cirurgião-dentista. O objetivo do presente artigo é expor a importância e os aspectos éticos e legais referentes ao recibo de prestação de serviços odontológicos, pois, apesar de constar no Código de Ética Odontológica que constitui infração comercializar recibos odontológicos, muitos cirurgiões-dentistas incorrem neste erro e são obrigados a prestar esclarecimentos junto à administração pública brasileira. A falsificação ou a adulteração de documentos é crime, bem como nos casos de sonegação fiscal onde há falta de registro de recibos emitidos na declaração de imposto de renda do cirurgião-dentista. Desta forma, conclui-se que cabe ao profissional confeccionar os recibos de prestação de serviços odontológicos de maneira padronizada e de acordo com a legislação e preceitos éticos vigentes, bem como arquivá-los correta e adequadamente.

PALAVRAS-CHAVE

Recibo; Odontologia; Ética Odontológica.

INTRODUÇÃO

O tratamento odontológico tem início com a empatia e confiança entre paciente e profissional, que avança pela fase de avaliação da saúde geral e bucal e se estabelece após a aceitação, pelo paciente, do plano de tratamento, da previsão de honorários e, por fim, com a conclusão do tratamento proposto. No Código de Defesa do Consumidor¹ (CDC), este processo configura-se como prestação de serviço, onde o paciente é o consumidor e o cirurgião-dentista, o fornecedor (Arts. 2º e 3º).

O fato de o cliente realizar o pagamento dos serviços prestados pelo cirurgião-dentista por diversos meios, como: em dinheiro, por cartão de débito/crédito, boleto bancário, contrato, notas promissórias, cheque ou outras transações bancárias, materializa a relação de consumo estabelecida, mas nem sempre os documentos comprobatórios referentes ao pagamento são devidamente produzidos, como as notas fiscais e recibos.

A palavra recibo, pelo dicionário Michaelis² da língua portuguesa, significa “uma declaração escrita e assinada, ou somente assinada, pela pessoa que afirma ter recebido, de outra, determinada soma de dinheiro ou coisa certa”.

Há inúmeras espécies de comprovantes de pagamento, todavia existem algumas peculiaridades atribuídas a cada um. O recibo comum é um documento simples emitido em papel para a comprovação do pagamento de uma operação ou prestação de serviço. Não existe um modelo padrão de recibo, mas ele deverá ser emitido em duas vias, sendo a 1ª via entregue ao paciente e a 2ª via fica em poder do profissional. A Nota Fiscal, por seu turno, é o documento fiscal emitido em papel com a finalidade de documentar operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços. A Nota Fiscal eletrônica (NF-e) é a versão digital deste documento e surgiu para substituir a espécie em papel, tendo sua validade jurídica garantida pela

assinatura digital do emitente e por este modo o Fisco consegue acompanhar todas as operações e prestações em tempo real³. O Cupom Fiscal é restrito para comprovação das operações de circulação de mercadorias realizadas no varejo, bem como para empresas que prestam serviços, de forma a garantir a segurança fiscal e proteção aos direitos do consumidor em relações de consumo exercidas com pessoas jurídicas.

No tocante à emissão de Nota Fiscal eletrônica para prestação de serviços, as informações obrigatórias a serem inseridas na nota dependerão da legislação própria de cada município, haja vista que a fiscalização e cobrança do tributo de ISS (imposto sobre a prestação de serviços) são de competência municipal. Ademais, é importante verificar que alguns municípios possuem regulamento próprio com previsão dos prestadores de serviços que são obrigados a emitirem Nota Fiscal eletrônica, não sendo mais aceito o recibo comum³.

Nesse sentido, pelo fato de existirem poucas orientações éticas e legais específicas sobre a

emissão de documentos fiscais decorrentes da relação profissional e paciente em Odontologia, o objetivo do presente artigo é, por meio de uma revisão de literatura, expor a importância e os aspectos éticos e legais referentes ao recibo de prestação de serviços odontológicos.

REVISÃO DE LITERATURA

Da composição do Recibo

Segundo o Código de Ética Odontológica⁴ (CEO), em seu Art. 43, quaisquer documentos e impressos emitidos na prática odontológica, o mínimo de dados obrigatórios que neles devem constar é: nome completo do profissional, nome da profissão – que no caso é cirurgião-dentista - e o número de inscrição no Conselho Regional de Odontologia (CRO).

Não existe uma forma específica para elaboração de recibos referente ao pagamento de serviços odontológicos, emitido pelo profissional para o seu cliente/paciente, entretanto é importante que nos recibos de prestação de serviço odontológico constem o nome completo e o Cadastro de Pessoa Física (CPF)

do cliente, bem como a descrição genérica do serviço prestado, o valor numérico e por extenso do pagamento. Além disso, é necessário e fundamental informar nome completo, número do CRO e do CPF do profissional, seguido de data, local e assinatura do emitente, devendo ser utilizada uma numeração sequencial para os recibos, com o intuito de controle interno e administrativo das finanças do empreendimento odontológico⁵.

Nos dias atuais, a utilização de Nota Fiscal Eletrônica se torna cada vez mais prática na rotina odontológica, porém os recibos tem seu espaço e ainda são muito utilizados, como os do tipo talonário ou receituário. Nos do tipo talonário, o próprio canhoto pode ser utilizado para arquivo. Já os recibos emitidos em receituário próprio do cirurgião-dentista, devem ser feitos em duas vias para que uma seja anexada ao prontuário do paciente⁵.

Dos aspectos éticos

O CEO⁴, no Capítulo VII, Dos Documentos Odontológicos, expõe que “é obrigatória a elaboração e a manutenção de forma legível e atualizada de prontuário e a sua conservação em arquivo próprio,

seja de forma física ou digital”. Orienta, ainda, quanto ao dever do preenchimento do prontuário, em cada avaliação, em ordem cronológica com data, hora, nome, assinatura e número de registro do cirurgião-dentista no Conselho Regional de Odontologia de sua jurisdição. E no artigo 18, inciso IV, deste mesmo Capítulo VII, verifica-se que constitui infração ética “comercializar atestados odontológicos, recibos, notas fiscais, ou prescrições de especialidades farmacêuticas”⁴. Ainda no tocante aos aspectos éticos, para a emissão dos recibos odontológicos, o profissional deve estar atento para evitar a quebra do sigilo profissional e, para tanto, a descrição do tratamento executado deve ser genérica, sob pena de infringir o Art. 14 do CEO⁴.

E, nesse aspecto, a punição referente ao Código de Ética Odontológica, quando se trata de infração ética é estabelecida em seu Art. 51, podendo estar sujeito a: (I) Advertência confidencial, em aviso reservado; (II) Censura confidencial, em aviso reservado; (III) Censura pública, em publicação oficial; (IV) Suspensão do exercício profissional até 30 (trinta) dias; e, (V) Cassação

do exercício profissional ad referendum do Conselho Federal⁴.

Dos aspectos legais

O pagamento feito pelo paciente e comprovado mediante recibo de prestação de serviço ou nota fiscal vincula o profissional ao tratamento executado, conforme o Art. 48 do CDC¹.

A maioria dos cirurgiões-dentistas é trabalhador autônomo, que segundo o artigo 12, Inciso V, alínea h, da Lei 8.212/91⁶ é toda “pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não”. Além disso, o Regulamento do Imposto de Renda⁷, em seu art. 150, §2º, inciso I, veda a possibilidade de equiparar à pessoa jurídica determinadas pessoas físicas que exerçam empresa individual e, dentre essas hipóteses encontra-se o cirurgião-dentista.

Desta feita, o profissional autônomo presta serviço por conta própria e assume os riscos de sua atividade econômica. Não é subordinado como empregado, não está sujeito à direção do contratante, não tem horário de trabalho, exerce livremente suas atividades, presta serviço para uma

ou mais pessoas, não tem sócios, mas pode ter empregados e contratar terceiros⁸.

O registro de autônomo é feito junto a Prefeitura Municipal, onde irá obter o Cadastro de Contribuinte Mobiliário (CCM), sendo que as seguintes inscrições são necessárias: Previdência Social, Cadastro de Pessoa Física (CPF), no Sindicato e no Conselho Regional de Odontologia. Os tributos pagos para exercer o cargo de autônomo é o INSS (carnê ou desconto simplificado), Imposto Sobre Serviços (ISS) e o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF)⁹⁻¹⁰.

O Imposto de Renda Pessoa Física é o tributo de maior peso ao consultório do cirurgião-dentista autônomo, pois será tributado pela tabela de Pessoa Física, onde a alíquota varia de isento a 27,5%. O procedimento correto e menos oneroso nesse caso, é a escrituração do livro-caixa, onde se lançam os rendimentos auferidos e as despesas dedutíveis, sendo tributável apenas o valor líquido recebido. As principais despesas dedutíveis são: funcionários, aluguel, condomínio, IPTU, ISS, CRO, energia elétrica, água, telefone, honorários contábeis,

material de limpeza, material de escritório, entre outros¹⁰.

Neste caso, os pagamentos do Imposto de Renda podem ser feitos mensalmente, por meio do Recolhimento Mensal Obrigatório (Carnê-Leão) ou pela Declaração de Ajuste Anual de Imposto sobre a Renda - Pessoa Física¹⁰. Para os profissionais que utilizam o programa multiplataforma do Carnê Leão, a Instrução Normativa 1.531/2014¹¹ dispõe que, a partir de 1º de Janeiro de 2015, os profissionais liberais terão de informar à Receita Federal o CPF das pessoas para as quais prestaram serviços, o que demonstra a necessidade de uma documentação bem organizada, com tais dados devidamente anotados e armazenados.

Até o ano de 2014, o Fisco vedava aos serviços profissionais de cirurgião-dentista a opção ao Simples Nacional pelo fato de exercerem atividade que depende de habilitação profissional legalmente exigida. Neste sentido, a Lei Complementar (LC) nº 123/2006¹² era expressa em excluir a Odontologia de ser optante pelo Simples Nacional. Por oportuno, cumpre esclarecer que o Simples

Nacional é um regime tributário diferenciado e simplificado, por meio do qual o contribuinte recolhe todos os tributos devidos (IRPJ, PIS/PASEP, CSLL, COFINS, ISS) em um documento único. A referida LC nº 123/06¹² foi alterada pela LC nº 147/14¹³, a qual passou a prever no artigo 18, §5º-I, inciso III, a possibilidade da atividade de Odontologia optar pelo referido regime tributário e recolher todos os tributos em uma única guia de pagamento, desde que respeitada a alíquota progressiva determinada de acordo com a receita bruta percebida em 12 meses e estabelecida no anexo VI da referida Lei Complementar.

Ressalta-se que o Simples Nacional não é aplicável ao profissional autônomo e, caso o cirurgião-dentista queira aderir a este regime tributário, o mesmo deverá constituir uma Microempresa ou uma Empresa Individual. A adesão ao Simples Nacional deve ser planejada com cuidado pelo profissional e de preferência com o auxílio de um contador, pois a previsão da alíquota progressiva na LC nº 147/14 pode não ser vantajosa e ao final o cirurgião-

dentista ser obrigado a recolher um montante maior de tributo¹⁴.

Além da obrigatoriedade de recolhimentos fiscais pelo cirurgião-dentista quando da emissão do recibo, este documento é necessário para o contribuinte que recebeu rendimentos tributáveis acima da faixa de isenção, e almeja abater da base de cálculo do seu Imposto de Renda os valores gastos com tratamentos de saúde, aqui incluindo os procedimentos odontológicos. Desta forma, a Receita Federal cruza os dados do paciente e do cirurgião-dentista no Imposto de Renda, e evita a declaração de despesas médicas falsas ou incongruentes.

A Lei nº 8.846/1994¹⁵ dispõe em seu artigo 1º que para todo e qualquer bem ou serviço prestado deverá ser emitida nota fiscal, recibo ou documento equivalente para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operaçãooArt. 2º:

caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o

lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

Do Recibo Falso

Os serviços odontológicos possuem caráter pecuniário, já que são executados mediante pagamento do paciente, o qual, amparado legalmente, pode abaterdo seu Imposto de Renda, sem limites, os valores aplicados em Odontologia, ou pleitear restituição por meio da apresentação dos recibos de pagamento elaborados pelo cirurgião-dentista.

Embora a emissão de recibos por parte do cirurgião-dentista envolva muita responsabilidade, existe uma parcela da classe odontológica que comercializa recibos falsos e/ou alterados¹⁶⁻¹⁷. A Lei nº 8.137/90¹⁸ define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo e, segundo o artigo 1º, sob pena de reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos e multa, constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou

reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

- I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Nesse sentido, a falsificação ou a adulteração de documentos, muitas vezes também é entendida como crime previsto nos artigos 299 e 304 do Código Penal Brasileiro¹⁹, estando o autor do delito sujeito à pena descrita nos referidos artigos:

“Art. 299. Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante:

Pena: reclusão, de 1 (um) a 5 (cinco) anos, e multa, se o documento é público e reclusão, de 1 (um) a 3 (três) anos, e multa, se o documento é particular.

(...)

Art. 304. Fazer uso de qualquer dos papéis falsificados ou adulterados, a que se referem os artigos de 297 a 302:

Pena: a cominada à falsificação ou à adulteração”.

Ainda, a falta de registro de recibos emitidos na declaração de imposto de renda do cirurgião-dentista é tida como crime de sonegação fiscal descrito na Lei n. 4.729/65²⁰, onde, no artigo 1º, inciso II, constitui crime de sonegação fiscal quando o profissional omitir rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais,

com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública, com pena de detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco vezes o valor do tributo. Neste sentido, a jurisprudência:

PENAL - PROCESSUAL
PENAL - CRIME DE
SONEGAÇÃO FISCAL -
ARTIGO. 1º, INCISO IV, DA
LEI Nº 8.137/90 -
MATERIALIDADE E AUTORIA
DELITIVAS SOBEJAMENTE
COMPROVADAS -
EXISTÊNCIA DE FARTA
PROVA DOCUMENTAL
BASEADA NO
PROCEDIMENTO
ADMINISTRATIVO - PROVA
TESTEMUNHAL INAPTA
PARA COMPROVAR
INOCÊNCIA - PENA-BASE
REDUZIDA MANTENDO-SE
ACIMA DO MÍNIMO LEGAL -
MAJORAÇÃO DA PENA EM
RAZÃO DAS
CIRCUNSTÂNCIAS
JUDICIAIS DESFAVORÁVEIS
- CULPABILIDADE E
MOTIVOS DO CRIME -
PRELIMINAR DE NULIDADE
DA SENTENÇA REJEITADA -
RECURSO DA DEFESA DA
RÉ PARCIALMENTE
PROVIDO - RECURSO DA
DEFESA DO CORRÉU
IMPROVIDO

(...)

É dever do contribuinte - seja pessoa física ou jurídica - demonstrar ao Fisco a realidade de seus rendimentos e patrimônio para que lhe seja exigido ou não o pagamento de tributo. Uma vez que o Fisco procede ao cruzamento de dados entre as pessoas relacionadas na declaração, não há lugar para divergência entre as informações prestadas por ambas as partes, cabendo ao contribuinte o ônus da prova para a desconstituição do crédito tributário, em face da presunção de legalidade e legitimidade do ato administrativo. 9. (...)10. (...) profissional autônoma, estabelecida com consultório próprio, tinha ela o dever de controlar a própria atividade, mantendo escrituração regular de sua contabilidade, ou, pelo menos, delegando tal função a profissional competente, de tal sorte que pudesse atender sua própria necessidade, a de terceiros e, sobretudo, a de cunho fiscal. Meras alegações não se mostram suficientes para afastar a autoria delitiva, quanto a essa acusada. (...) 12. Acerca dos recibos emitidos (...) como bem esclarecido no dossiê de investigação relativa a

apelante, são ideologicamente falsos vez que mesmo autênticos quanto a sua forma, não correspondem a qualquer pagamento de serviços prestados. Restou patente que foram emitidos "de favor" para que o beneficiário pudesse deduzir seus valores em sua declaração de rendimentos, para obter restituição do imposto de renda ou diminuir o saldo do imposto a pagar. Por essa razão, foram declarados imprestáveis na esfera administrativa e, em Juízo, a apelante não conseguiu desconstituir tal prova. (...) utilizou tais recibos, sabendo tratar-se de documentos ideologicamente falsos, vez que ele também não comprovou que, realmente, desembolsou os valores neles assinalados. (TRF-3 - ACR: 11143 SP 0011143-47.2007.4.03.6102, Relator: Desembargadora Federal Ramza Tartuce, Data de Julgamento: 05/11/2012, Quinta Turma)

Sem prejuízo das sanções previstas na legislação penal, a adulteração de documentos e nota fiscal, bem como declarações falsas para fins de tributação também estão sujeitas à aplicação de multas administrativas, conforme prevê o

art. 256, do Decreto nº 3.000/99⁷. Assim que a Administração Tributária verifica indícios de documentação falsa nas declarações apresentadas à Receita Federal, emite-se um auto de infração em desfavor do contribuinte e inicia-se um processo administrativo prévio à fase judicial. Nesta etapa administrativa há um prazo de 30 dias para ser contestada a cobrança ou realizar o pagamento de imediato. Caso o pagamento seja realizado no curso da fase administrativa ou até a denúncia em processo criminal, há entendimento jurídico de que a punibilidade deve ser extinta. Todavia, é possível aplicação de multa administrativa que pode alcançar até 150% (cento e cinquenta por cento) do montante que deveria ser pago, além da multa penal. Neste sentido é o seguinte entendimento jurisprudencial, a saber:

*HABEAS CORPUS.
FALSIDADE IDEOLÓGICA E
CRIME CONTRA ORDEM
TRIBUTÁRIA. FALSO
PRATICADO
EXCLUSIVAMENTE COM A
FINALIDADE DE REDUZIR O
TRIBUTO A SER*

RECOLHIDO. CRIME-MEIO
ABSORVIDO PELO CRIME-
FIM. PRINCÍPIO DA
CONSUNÇÃO. PAGAMENTO
INTEGRAL DO DÉBITO
TRIBUTÁRIO ANTES DO
RECEBIMENTO DA
DENÚNCIA. EXTINÇÃO DA
PUNIBILIDADE. ORDEM
CONCEDIDA. 1 -

Caracterizado que a redução do imposto a ser recolhido era o objetivo pretendido pelos pacientes, sendo a declaração falsa o meio empregado à consumação do delito, constituindo, assim, fase obrigatória e necessária do iter criminis, deve a falsidade ser absorvida pelo crime contra a ordem tributária. 2 - Deve ser extinta a punibilidade da ação penal que apura o ilícito tributário quando estiver demonstrado nos autos que houve o recolhimento do imposto devido, com os respectivos acréscimos, antes do recebimento da denúncia. Precedentes. 3 - Ordem concedida para trancar a ação penal em relação aos pacientes, estendendo-se, de ofício, os efeitos da decisão ao corréu Valério Binazzi, nos termos do art. 580 do CPP. (STJ - HC: 120551 SP 2008/0250538-2, Relator: Ministro HAROLDO RODRIGUES)

(DESEMBARGADOR
CONVOCADO DO TJ/CE),
Data de Julgamento:
18/08/2009, T6 - SEXTA
TURMA, Data de Publicação:
DJe 08/09/2009).

DISCUSSÃO

Em tempos em que a tecnologia está cada vez mais apurada é, no mínimo, temerário tentar fraudar um procedimento passível de ser confrontado *online*. Informações lançadas na Declaração de Imposto de Renda do paciente e do profissional são confrontadas eletronicamente e qualquer divergência pode levar à malha fina da Receita Federal.

No artigo 304 do Código Penal Brasileiro¹⁹, o enquadramento legal do emissor de documento falso é idêntico ao de quem faz uso ou se beneficia dele. Sendo assim, cabe ao cirurgião-dentista que, obrigatoriamente (como qualquer cidadão) deve ser conhecedor da Lei, quando interpelado por alguém que solicite confecção de recibo ou atestado falso, posicionar-se contra e agir como difusor das informações que coíbem a atitude solicitada.

No entanto, é importante ressaltar que o entendimento atual vigente é que:

Recibos falsos apresentados ao Fisco Federal com o fim exclusivo de justificar dados inseridos na declaração de ajuste anual, sem mais potencialidade lesiva para além da ordem tributária, configura crime único contra esta, não havendo falar em crimes de falso ou estelionato²¹

Assim, o crime que irá se estabelecer em tal prática será o de sonegação fiscal e não o de falsidade ideológica, tal qual será em casos de outros documentos da rotina odontológica, como atestados e prescrições farmacológicas. Isso porque, pelo princípio penal da consunção, se for constatado que a falsificação do documento foi realizada tão somente com o intuito único e específico de burlar o pagamento de tributo, visando recolhimento a menor, e a lesividade da conduta não extrapolou a esfera fiscal, o referido delito será absorvido pelo crime de sonegação fiscal, o qual é mais específico no presente caso. Aplica-se, assim, por analogia, o disposto

na Súmula 17, do Superior Tribunal de Justiça: “quando o falso se exaure no estelionato, sem mais potencialidade lesiva, é por este absorvido”.

Na esfera ética, a interpretação contrária à falsificação dos recibos por parte do cirurgião-dentista, se apresenta no artigo 18, inciso IV, do Código de Ética Odontológica⁴, onde se estabelece como infração ética comercializar atestados odontológicos, recibos, notas fiscais, ou prescrições de especialidades farmacêuticas, sendo de extrema importância que o cirurgião-dentista assuma um caráter ético no seu dia-dia, que interprete e compreenda o código de ética, propondo-se a respeitá-lo e executá-lo sempre, sem influência do temor imposto pelas punições decorrentes da sua infração.

Especificamente sobre a questão dos recibos, somente o conhecimento do significado correto dos termos “atestado” e “recibo” já seria suficiente para nunca proceder com sua adulteração, independente do fim a que se deseje chegar com a falsificação.

Nesse sentido, o cirurgião-dentista deve emitir o recibo dos tratamentos executados para todos

os pacientes, independente do pleito do cliente. Primeiro porque abster-se da emissão do recibo com o intuito de pagar menos impostos ao governo é um crime denominado de sonegação fiscal e, segundo, porque o consumidor tem o direito de declarar o recibo e ter restituído parte do seu investimento em saúde. Ressalta-se que, em um processo judicial, mesmo sem a emissão de recibo ou nota fiscal a quebra do sigilo bancário dos envolvidos pode comprovar este relacionamento comercial.

Desta forma, a cópia do recibo deve estar sempre arquivada junto ao prontuário odontológico do paciente, pois esse instrumento de prestação de serviços tem valor de contrato e apregoa-se que o mesmo deva incluir todos os documentos gerados e requisitados pelo cirurgião-dentista, sendo eles, odontogramas (inicial e final), anamnese, avaliações médicas (quando necessária), exames radiográficos e respectivos laudos, modelos de estudo, cópias de receitas, atestados e recibos, registro de orientações ao paciente (educativas, preventivas e pré ou pós-operatórias), exames complementares e fotos²².

No que tange o destino das segundas vias ou cópias dos recibos emitidos, por parte do cirurgião-dentista, é fato posto que seu adequado arquivamento, bem como a documentação que comprove o tratamento é de suma importância, a fim de prestar informações fiscais e tributárias à Administração Tributária. Isso tanto é verdade que no Decreto 3000/99⁷, há diversos dispositivos estabelecendo como obrigação do contribuinte manter em boa guarda e conservação os documentos contábeis e demais comprovantes de rendimentos para apresentar à autoridade administrativa quando solicitado, conforme se verifica nos artigos, 65, §1º e 797.

Ressalta-se que a guarda de livros, fichas e documentos deverão ser mantidos até que decaia ou prescreva o direito da Administração Tributária em proceder à constituição e cobrança do tributo, conforme dispõe o art. 6º, § 2º, da Lei nº 8134/90²³; art. 76, §2º, do Decreto 3.000/99⁷ e art. 37, da Lei nº 9430/96²⁴. Esse direito da Fazenda Pública de constituir o seu crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em

que a cobrança poderia ter sido efetuada, nos termos estabelecido pelo art. 173, do Código Tributário Nacional²⁵. Sendo assim, é prudente que o cirurgião-dentista promova a guarda dos seus livros-caixa, comprovantes de pagamento de despesas e de recebimento de honorários por, ao menos, cinco anos²⁶.

Uma explicação para a ocorrência frequente de infrações e faltas por parte do cirurgião-dentista pode ser a falta de interesse quando ainda no ensino de graduação, quanto aos conteúdos de disciplinas relacionadas à Odontologia Legal e à Deontologia e Diceologia odontológicas²⁷, associadas com a sensação de que “todo mundo faz” e, conseqüentemente, não haverá problemas ou maiores repercussões. E, com relação aos órgãos disciplinadores da ética profissional, compete a tarefa implícita de fiscalizar o comportamento ético dos que integram a categoria. Contudo, mais importante que a atuação punitiva, cabe-lhes a missão preventiva, por meio de divulgação constante de normas e padrões éticos em

publicações especializadas, reuniões e programas de educação continuada que visem promover o constante aperfeiçoamento técnico e ético desses profissionais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A emissão de recibo de prestação de serviço odontológico pelo cirurgião-dentista é uma obrigação legal, devendo ser confeccionado de maneira padronizada e de acordo com a legislação e preceitos éticos vigentes, bem como arquivá-los correta e adequadamente, onde, caso não ocorra a emissão ou, ainda, ocorra de forma diversa à realidade, tal prática se configura como crime de sonegação fiscal. E, diante da grande quantidade de Leis e Normas envolvidas na prestação de serviços odontológicos, além de instruções básicas obtidas no âmbito da Odontologia Legal, verifica-se como sendo de suma importância a orientação e auxílio também de profissionais da área contábil e jurídica.

ABSTRACT

Introduction: dental services have pecuniary character, since they are executed upon payment from the patient/client. The patient, bolstered by the government, can take the values applied in Dentistry appointment of the income tax return and refund claim through the submission of receipts for payment prepared by the dentist. The aim of this article is to expose the importance and the ethical and legal aspects concerning dental receipt because, despite Brazilian Dental Ethics Code constitutes infringement to sell dental receipts, many dentists incur in this kind of mistake and are required to provide information to the Brazilian public administration. The falsification or adulteration of documents is a crime being the author of the crime subject to the penalty of imprisonment and fine, as well as in cases of tax evasion where there is a lack of record of receipts issued on the income tax return of the dentist. In this way, it is up to the professional making them standardized way and in accordance with the legislation and with the prevailing ethical precepts, archive them correct and properly.

KEYWORDS

Receipts; Dentistry; Ethics, Dental.

REFERÊNCIAS

1. Brasil. Lei nº 8078, de 11 de Setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências.
2. Dicionário Michaelis Online. Palavra: recibo. Disponível em: <http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php?lingua=portugues-portugues&palavra=recibo> Acesso em: 22 de Julho de 2015.
3. Brasil. Ajuste SINIEF 07/05. Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.
4. Brasil. Conselho Federal de Odontologia. Resolução 118. Código de Ética Odontológica. Rio de Janeiro. 2012
5. Musse JO, Marques JAM, Silva RHA. Documentos odonto-legais. In: Silva RHA. Orientação Profissional para o Cirurgião-Dentista: Ética e Legislação. São Paulo: Editora Santos; 2010. p.151-166.
6. Brasil. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.
7. Brasil. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.
8. Caldeira MD. A responsabilidade civil dos profissionais liberais com o advento do Código de Defesa do Consumidor. Revista da Faculdade de Direito. Disponível em: <https://www.metodista.br/revistas/revistasms/index.php/RFD/article/viewFile/497/495> Acesso em: 22 de Julho de 2015.
9. Pereira MMAF. Aspectos éticos e legais do exercício profissional do cirurgião-dentista como pessoas física e jurídica. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Odontologia de Piracicaba. Universidade Estadual de Campinas. Piracicaba, SP, 2009, 85p.

10. Sebrae. Autônomo e Contrato de prestação de serviços. Disponível em: <http://www.manuaisdeescopo.com.br/Images/Conteudo/ME/Noticia/2014/10/20/autonomo-contrato-prestacao-servicos.pdf>. Acesso em: 5/Julho/2015.
11. Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1531, de 22 de dezembro de 2014. Dispõe a respeito de orientação aos contribuintes quanto à utilização do programa multiplataforma Recolhimento Mensal Obrigatório (Carnê-Leão) relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física a partir do ano-calendário de 2015.
12. Brasil. Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.
13. Brasil. Lei Complementar nº 147, de 7 de Agosto de 2014. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis nos 5.889, de 8 de junho de 1973, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 9.099, de 26 de setembro de 1995, 11.598, de 3 de dezembro de 2007, 8.934, de 18 de novembro de 1994, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e dá outras providências.
14. Brasil. Simples Nacional. Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3a>. Acesso em: 16 de Julho de 2015.
15. Brasil. Lei nº 8846, de 21 de janeiro de 1994. Dispõe sobre a emissão de documentos fiscais e o arbitramento da receita mínima para efeitos tributários, e dá outras providências.
16. Conselho Regional de Odontologia do Rio Grande Do Norte (Notícias). Comissão de Ética alerta sobre recibos para declaração de Imposto de Renda. Disponível em: <http://www.cronr.org.br/noticias/ver/352>. Acesso em: 22 de Julho de 2015.
17. Procuradoria da República em Minas Gerais (extraído pelo JusBrasil). Justiça condena dentista por venda de recibos falsos a contribuintes do Imposto de Renda. Disponível em: <http://pr-mg.jusbrasil.com.br/noticias/2365006/justica-condena-dentista-por-venda-de-recibos-falsos-a-contribuintes-do-imposto-de-renda>. Acesso em: 22 de Julho de 2015.
18. Brasil. Lei nº 8137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências.
19. Brasil. Decreto-Lei nº 2848, de 7 de dezembro de 1940. Código Penal.
20. Brasil. Lei nº 4729, de 14 de Julho de 1965. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências.
21. Tributário. Emissão de recibos falsos para IR não configura falsidade ideológica. Disponível em: <http://tributario.net/a/emissao-de-recibos-falsos-para-ir-nao-configura-falsidade-ideologica>. Acesso em: 22 de Julho de 2015.
22. Silva RHA, Almeida-e-Silva CT, Oliveira RN. Prontuário Odontológico: aspectos éticos e legais. In: Silva RHA. Orientação Profissional para o Cirurgião-Dentista: Ética e Legislação. São Paulo: Editora Santos; 2010. p.167-86.

23. Brasil. Lei nº 8134, 27 de Dezembro de 1990. Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências.

24. Brasil. Lei nº 9430, de 27 de Dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

25. Brasil. Lei nº 5172, de 25 de Outubro de 1966. Denominado Código Tributário Nacional.

26. Hiromi H. Imposto de Renda das empresas: interpretação e prática: atualizado até 10-01-2012. 37ª ed. São Paulo: IR Publicações, 2012, 229p.

27. Silva RHA. Atividade ilícita profissional em odontologia: análise do conhecimento de acadêmicos, magistrados e entidades promotoras de cursos de aperfeiçoamento e/ou especialização, no município de Bauru-SP. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Odontologia de Bauru. Universidade de São Paulo. Bauru, SP, 2005, 157p.