Sentenza del 10/05/2019 n. 12474 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IN GENERE - TRIBUTI DOGANALI (DIRITTI DI CONFINE - DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI) - IN GENERE Dazi all'importazione - Merce proveniente da paesi extra UE - Certificato AGRIM - Possesso del titolo per l'importazione - Contestazione di irregolarità o illiceità dell'importazione - Preclusione per l'Ufficio doganale - Esclusione - Fondamento.

Massima:

In tema di tributi doganali per l'importazione di merce proveniente da paesi extra UE, il possesso del titolo AGRIM non preclude all'Ufficio doganale di contestare a posteriori l'irregolarità o illiceità dell'importazione in base ad elementi accertati in sede di verifica o di revisione non emersi al momento del rilascio del suddetto certificato, in difetto di norme statali o unionali che espressamente subordinino il recupero del dazio alla previa revoca del titolo e stante l'autonomia e la non interferenza delle due fasi, venendo in rilievo, nella prima, un rapporto di diritto amministrativo caratterizzato dal preventivo controllo della documentazione e, nella seconda, un rapporto di diritto tributario conseguente all'utilizzo del certificato a fini di importazione della merce.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

I. Spa impugnava l'avviso di rettifica emesso dall'Agenzia delle dogane con cui, a seguito di verifica della Guardia di Finanza sulle importazioni di carni bovine congelate effettuate tra il 2002 e il 2005 nell'ambito dei contingenti tariffari di cui ai Reg. n. 954/2002/CE e n. 780/2003/CE, riteneva indebita la fruizione delle agevolazioni daziarie avendo la contribuente un "legame" Reg. n. 2454/1993/CE, ex art. 143, con altri richiedenti (M. Spa e G. Srl) e recuperava le maggiori somme dovute per dazi ed Iva.

La società contestava, in particolare, l'interpretazione della disciplina unionale fondante la ripresa e deduceva l'illegittimità dell'avviso, la decadenza dell'azione per alcune delle bollette,

chiedendo l'applicazione dell'esimente ex art. 220 CDC, lett. b.

L'impugnazione era rigettata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Modena. La sentenza era confermata dal giudice d'appello.

La contribuente ricorre per cassazione con nove articolati motivi, chiedendo altresì, ai sensi del TFUE, art. 267, la rimessione in via pregiudiziale alla Corte di Giustizia. Resiste l'Agenzia delle dogane con controricorso. Entrambe le parti depositano altresì memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Il primo motivo (indicato come B.1. - 1. - 1.1.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione del Reg. n. 954/2002/CE, art. 9, par. 4, Reg. n. 780/2003/CE, art. 9, par. 5, e Reg. n. 2454/1993/CE, art. 143, (DAC), nonchè, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, motivazione insufficiente e contraddittoria.

1.1. I. Spa lamenta l'errata interpretazione della disciplina unionale: la CTR ha ritenuto sufficiente, secondo una prospettiva "antimonopolistica", l'esistenza di rapporti di collegamento societario tra diversi richiedenti per escludere i benefici derivanti dal contingente tariffario, mentre l'obbiettivo perseguito dalla disciplina unionale va individuato nell'intento di evitare la partecipazione di soggetti "fittizi".

Depongono in tal senso la nota Olaf del 9 settembre 2004 e quella del "Comitato di gestione carni" della Commissione Europea del 14 luglio 2002, in linea con quanto affermato da altre decisioni di merito.

2. Il motivo è in parte inammissibile, in parte infondato.

2.1. La censurata violazione di legge è infondata.

2.2. Va innanzitutto precisato che, in punto di fatto, non è controverso che tra la I. e le altre società sussisteva una condizione di controllo societario (nella misura del 100%). Si tratta, del resto, di profilo neppure contestato dalla ricorrente che si limita a sostenere l'irrilevanza di una tale situazione.

2.3. Ciò premesso, le fattispecie in giudizio trovano la loro specifica disciplina nel Reg. n. 954/2002/CE, art. 9, par. 4, e nel corrispondente Reg. n. 780/2003/CE, art. 9, par. 5.

La prima delle norme in questione prevede "4. Se nella prova di importazione o di esportazione di cui al paragrafo 2 due o più richiedenti sono indicati con lo stesso indirizzo postale o se al momento della presentazione della domanda i richiedenti figurano ai fini dell'IVA allo stesso indirizzo postale o se gli Stati membri hanno seri motivi per sospettare che gli operatori siano legati l'uno all'altro, gli Stati membri verificano che non vi sia tale legame ai sensi del Reg. (CEE) della Commissione, n. 2454 del 93, art. 143. Qualora si identifichino richiedenti legati l'uno all'altro, tutte le rispettive domande sono respinte".

Analogamente - e, anzi, in termini più incisivi - dispone la seconda: "5. Gli Stati membri verificano che i richiedenti non siano legati tra loro ai sensi del Reg. (CEE) della Commissione, n. 2454 del 1993, art. 143, quando:

- nella prova delle importazioni o delle esportazioni di cui al paragrafo 3, due o più richiedenti sono indicati con lo stesso indirizzo postale, oppure - al momento della presentazione della domanda due o più richiedenti figurano ai fini dell'IVA allo stesso indirizzo postale, oppure - gli Stati membri hanno motivi per sospettare che i richiedenti siano legati tra loro sul piano della gestione, del personale o dell'attività.

Qualora si identifichino richiedenti legati tra loro, tutte le domande rispettive sono respinte, a meno che i richiedenti suddetti possano fornire prove complementari, ritenute soddisfacenti dall'autorità competente, secondo cui essi sono indipendenti l'uno dall'altro sul piano della gestione, del personale e di tutte le operazioni connesse alla loro attività commerciale o tecnica." L'art. 143 DAC, a sua volta, dispone: "due o più persone sono considerate legate solo se:

a) l'una fa parte della direzione o del consiglio di amministrazione dell'impresa dell'altra e viceversa;

b) hanno la veste giuridica di associati;

c) l'una è il datore di lavoro dell'altra;

d) una persona qualsiasi possegga, controlli o detenga, direttamente o indirettamente, il 5% o più delle azioni o quote con diritto di voto delle imprese dell'una e dell'altra;

e) l'una controlla direttamente o indirettamente l'altra;

f) l'una e l'altra sono direttamente o indirettamente controllate da una terza persona;

g) esse controllano assieme, direttamente o indirettamente, una terza persona; oppure se h) appartengono alla stessa famiglia. (...)".

2.4. Già dal quadro normativo sopra delineato emerge, secondo una piana lettura delle disposizioni, che l'esistenza di un rapporto di "legame" tra due richiedenti nell'ambito dello stesso contingente osta, in linea di principio, al riconoscimento dei benefici tariffari.

2.5. Tale conclusione è avvalorata, poi, dall'analisi complessiva della citata disciplina. In particolare:

a) il 2 considerando del Reg. n. 954 del 2002 esordisce, in primo luogo, con il rilievo che il "contingente era caratterizzato in passato da una crescente speculazione" sì da imporre l'adozione del sistema di gestione con "ripartizione in proporzione ai quantitativi richiesti all'atto della presentazione delle domande (metodo dell'esame simultaneo)" (Reg. n. 1254/1999/CE, art. 32, comma 2, secondo trattino), e, inoltre, "stabilire al contempo criteri più severi di partecipazione in modo da evitare, in particolare, la registrazione di operatori fittizi";

b) il 5, il 6, il 7 considerando, poi, insistono sulla effettività dei richiedenti imponendo, tra l'altro, che "qualora ci siano ragioni concrete per sospettare che operatori fittizi abbiano presentato domanda di registrazione, gli Stati membri devono procedere ad un esame più approfondito delle domande";

c) il 10 considerando, inoltre, esclude la trasferibilità dei titoli d'importazione, mentre l'11 prevede che "per garantire a tutti gli operatori riconosciuti la parità di accesso al sotto-contingente II, è necessario che ciascun richiedente possa presentare domanda per un quantitativo massimo da precisare", principio che si correla a quanto previsto dal 13, per il quale "ai fini di una corretta gestione del contingente d'importazione, il titolare del titolo deve essere un vero importatore. Egli deve essere pertanto attivamente impegnato nell'acquisto, nel trasporto e nell'importazione delle carni bovine in questione. La presentazione della prova di tali attività deve quindi costituire un'esigenza principale ai fini della cauzione".

Tali principi sono stati integralmente confermati per il contingente successivo, disciplinato dal Reg. n. 780 del 2003 (v. 2 e 3 considerando: "(2) Il contingente 2002/2003 è stato gestito secondo le disposizioni del regolamento (CE) n. 954/2002 (...) Tali disposizioni hanno previsto, tra l'altro, criteri più severi di partecipazione per evitare la registrazione di operatori fittizi. Inoltre, norme più rigorose sull'utilizzazione dei titoli d'importazione hanno creato un ostacolo al commercio di titoli a fini speculativi. (3) L'esperienza acquisita con l'applicazione di queste norme è stata positiva e disposizioni analoghe dovrebbero pertanto essere fissate per l'anno contingentale 2003/2004 (...)").

2.6. Le esigenze univoche che emergono dal dettato normativo sono dunque che: le operazioni siano effettive e siano realizzate da veri importatori; questi conservino una professionalità specifica nel settore; siano evitate speculazioni sui titoli; vi sia corrispondenza tra quantità assegnata e quantità di riferimento con obbligo di pari corrispondenza tra domande di titoli di importazione e quantitativo attribuito.

Si tratta di esigenze, del resto, che caratterizzano l'intera disciplina del settore, come emerge, tra l'altro, dalla presenza di una cauzione (destinata ad essere incamerata ove il titolo non venga utilizzato), la cui previsione in termini generali è stabilita, quale specifica generale salvaguardia, dal regolamento n. 1254/1999/CE ("relativo all'organizzazione comune dei mercati nel settore delle carni bovine") che, all'art. 29, comma 1, quarto periodo, dispone "Il rilascio del titolo è subordinato alla costituzione di una cauzione che garantisca l'impegno di importare o di esportare durante il periodo di validità del titolo e che, salvo in caso di forza maggiore, resta acquisita in tutto o in parte se l'operazione non è realizzata, o se è realizzata solo parzialmente, entro tale termine".

Il medesimo Reg. (art. 32, comma 2, ult. periodo; art. 33), individua poi quale linea organizzativa generale la necessità che sia evitata ogni discriminazione tra gli operatori.

Nella medesima prospettiva - a ulteriore conferma della ratio di sistema dei contingenti - si pone il divieto di cessione dei titoli (Reg. citati, art. 14, comma 2), che in termini stringenti impone una gestione rigorosa delle assegnazioni e della qualità degli assegnatari.

Il Reg. n. 1291/2000/CE, art. 9, - a cui i regolamenti qui applicabili derogano in senso restrittivo - consente, invero, forme di cessione dei titoli d'importazione; ciò avviene, tuttavia, in base ad un controllo da parte dell'autorità emittente, che incide sulle caratteristiche del cessionario - non solo se "nuovo" ma anche, e soprattutto, se già assegnatario di una quota in relazione alla "quantità di riferimento" che costituisce il parametro in base a cui l'assegnazione è stata operata - attesa l'influenza di tale scelta sull'intero assetto di regolamentazione dei contingenti annuali.

2.7. Le conclusioni esposte trovano riscontro anche negli arresti della Corte di Giustizia.

La sentenza 14 aprile 2016, in C-131/14, C.M., pur relativa ad una fattispecie differente poichè riguardava una vicenda di abuso del diritto nell'ambito di importazioni per contingenti, contiene affermazioni di indubbia incidenza anche nel presente giudizio.

In particolare, la Corte ha individuato quali elementi significativi per la configurabilità, sul piano oggettivo, dell'abuso che la condotta comporti "un'influenza indebita di un operatore sul mercato - e, in particolare, un'elusione, da parte degli importatori tradizionali, del Reg. n. 565 del 2002, art. 5, paragrafo 3", ivi applicabile, secondo il quale - in termini omogenei a quanto previsto per la disciplina qui rilevante - le domande di titoli presentate non possono riguardare, per campagna d'importazione, "una quantità superiore alla quantità di riferimento dell'importatore di cui trattasi".

Emerge dunque con chiarezza, anche a fronte della diversità delle fattispecie in considerazione (lì ai fini della rilevazione di una condotta lecita ma in concreto abusiva; qui in relazione ad una condizione ostativa al riconoscimento dei benefici positivamente disciplinata), l'univocità delle esigenze tutelate dal diritto unionale e, in particolare, dalla disciplina dei contingenti tariffari.

2.8. L'esplicita esclusione di soggetti tra loro "legati" ai sensi dell'art. 143 DAC, pertanto, risponde alla necessità di assicurare il soddisfacimento delle medesime esigenze: se più richiedenti sono tra loro "legati", uno di questi, in realtà, è solo "apparente" (ossia "fittizio") poichè l'intera assegnazione delle due quote finisce per ricadere a vantaggio del soggetto "controllante" in esplicita lesione sia del principio di effettività degli operatori, sia di quello di non discriminazione (tra i richiedenti, che, in caso di domande in esubero, si vedrebbero ridotta, proporzionalmente, la quota assegnata), sia dell'obbiettivo, principale, della corrispondenza tra domande di diritti d'importazione e quantitativo di riferimento del richiedente (Reg. n. 954 del 2002, art. 6, comma 3, e n. 780 del 2003; v. anche, con riguardo al II sottocontingente, il successivo cit. Reg., art. 9, comma 3, ultimo periodo, e art. 12), sì da comportare "una influenza indebita di un operatore sul mercato", permettendo, tra l'altro, l'ingresso di nuovi soggetti o l'ampliamento (anche occulto) delle quote di riferimento.

2.9. Va per contro sottolineato che l'esistenza di un "legame" ex art. 143 DAC, non comporta come risultato ineluttabile la perdita dei benefici del contingente, poichè il Reg. n. 780 del 2003, art. 9, par. 5, dispone che le domande sono respinte "a meno che i richiedenti suddetti possano fornire prove complementari, ritenute soddisfacenti dall'autorità competente, secondo cui essi sono indipendenti l'uno dall'altro sul piano della gestione, del personale e di tutte le operazioni connesse alla loro attività commerciale o tecnica.".

Nessun automatismo, dunque, ben potendo i richiedenti fornire la prova contraria (con la latitudine evidenziata dalla norma) della piena indipendenza dei soggetti "legati".

Una analoga disposizione, invero, non è contenuta nel Reg. n. 954 del 2002.

Ma proprio su tale aspetto soccorrono la nota OLAF e quella del Comitato di gestione carni, entrambe chiaramente riferite (per la limitata parte riprodotta dalla ricorrente) esclusivamente al "Reg. CE 954/2002, art. 9 par. 4", che, dunque, vanno correttamente intese nel senso che debba essere evitato un possibile automatismo interpretativo.

I citati documenti, che - di per sè - non hanno nè possono avere portata cogente ai fini dell'interpretazione delle norme, lungi dal confortare la tesi propugnata dalla contribuente, mirano invece a valorizzare la circostanza che, pur a fronte dell'esistenza di una relazione ex art. 143 DAC, è possibile, anche con riguardo al contingente 2002-2003, fornire la prova dell'effettiva autonomia e indipendenza del soggetto controllato.

2.10. Da ultimo sono prive di rilievo le circostanze relative alla consistenza delle quote (trattandosi di questione di fatto ininfluente ai fini dell'interpretazione della norma) e al diverso orientamento di alcune decisioni di merito, il cui contenuto, per la limitata parte riprodotta, giustifica la secca valutazione operata dalla CTR.

3. La doglianza è, invece, inammissibile nella parte in cui deduce vizi di motivazione, che involgono la carente ricostruzione del fatto, mentre nella specie l'intera articolazione del motivo investe l'interpretazione delle norme unionali.

4. In relazione alle ragioni sopra esposte, va pure disattesa la richiesta di rimessione pregiudiziale alla Corte di Giustizia, che presuppone il dubbio interpretativo, essendo il rinvio inutile quando - come nella specie - l'interpretazione della norma comunitaria sia autoevidente (Cass. n. 15041 del 16/06/2017).

5. Il secondo motivo (indicato come B.1. - 1.2.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, omessa pronuncia in ordine al motivo relativo alle condizioni procedimentali per il recupero a posteriori dei diritti doganali dei citati Reg., ex artt. 10.

5.1. Il terzo motivo (indicato come B.1. - 1.3.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione del Reg. n. 954/2002/CE, art. 10, par. 2, e Reg. n. 780/2001/CE, art. 10, par. 2, art. 2697 c.c., nonchè, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, motivazione insufficiente su fatto decisivo e controverso.

5.2. La contribuente, inoltre, chiede, sulle medesime norme, la rimessione pregiudiziale alla Corte di Giustizia.

6. I motivi, da esaminare unitariamente per connessione logica, sono infondati.

6.1. E' ben vero, infatti, che la CTR non ha espressamente esaminato l'applicazione del cit. art. 10, par. 2.

Ha, però, esplicitamente valutato, nell'apprezzare l'adeguatezza motivazionale dell'avviso di rettifica, il rapporto tra la pregressa archiviazione della pratica da parte del Ministero competente al rilascio dei titoli e la procedura di revisione dell'accertamento a posteriori, sottolineando - e riprendendo la motivazione del giudice di primo grado - che "l'avviso di rettificazione impugnato ha trovato giustificazione negli accertamenti condotti dalla Guardia di finanza successivi alla concessione e fruizione dei titoli AGRIM così da rivelare il preesistente stato di diritto e di fatto" in violazione del diritto unionale, così chiaramente escludendo ogni incidenza della pregressa fase amministrativa, e dunque delle richiamate norme, rispetto alla regolarità e legittimità della rettifica.

6.2. La questione, in ogni caso, è infondata in diritto.

6.3. La ricorrente, infatti, confonde il rapporto di diritto amministrativo, che si instaura tra la società partecipante al contingente ed il Ministero per il Commercio Estero (successivamente Ministero delle Attività Produttive) competente al rilascio dei titoli AGRIM ed alle verifiche e controlli documentali in sede di presentazione delle domande di ammissione da parte dei partecipanti, con il diverso rapporto tributario che si instaura tra il soggetto che, utilizzando il titolo AGRIM, importa nel territorio doganale dell'Unione la merce proveniente da Paesi extracomunitari e l'Ufficio doganale competente.

I due rapporti giuridici sono del tutto distinti e non interferenti sul piano giuridico: il formale rilascio del titolo AGRIM, infatti, non preclude in alcun modo all'Ufficio doganale di contestare la irregolarità/illiceità dell'importazione in base ad elementi accertati in sede di verifica o di revisione a posteriori e che non erano emersi precedentemente dai documenti presentati in sede di ammissione al contingente.

Non è dato individuare alcuna norma statale o unionale che espressamente subordini il recupero del dazio alla previa revoca dei titoli AGRIM, limitandosi le norme dei regolamenti a disporre che "il riconoscimento" (che costituisce una condizione di legittimazione per la presentazione da parte dell'impresa della domanda di partecipazione all'assegnazione del contingente tariffario) ed i benefici eventualmente già accordati in virtù del riconoscimento debbono essere revocati qualora il titolo di legittimazione sia stato concesso "in base a documentazione falsa o fraudolenta", senza che venga anche disciplinato uno specifico procedimento per il recupero del maggiore dazio doganale dovuto o vengano individuate le autorità competenti.

Il Reg. 954/2002/CE, art. 10, (e, parimenti, il Reg. n. 780/2003/CE, art. 10), si colloca nell'ambito della disciplina del procedimento amministrativo di "riconoscimento" degli operatori che richiedono di partecipare alla assegnazione del contingente, ed i provvedimenti previsti da tale art., paragrafo 2, ("qualora venga stabilito che il riconoscimento è stato concesso in base a documentazione falsa o fraudolenta, esso viene revocato unitamente agli altri benefici già concessi in virtù del riconoscimento"), indiscutibilmente riservati alla competenza dello stesso Ministero che ha rilasciato i titoli AGRIM, costituiscono attuazione del rapporto di diritto amministrativo tra i predetti soggetti.

Tali misure, infatti, presuppongono che il contingente sia ancora aperto, ossia non siano decorsi i termini finali previsti per ciascun periodo in cui è suddiviso il contingente e non siano già stati utilizzati i titoli AGRIM rilasciati al soggetto non avente diritto, poichè la revoca è funzionale all'attribuzione dei medesimi titoli al soggetto legittimato utilmente collocato in graduatoria, così da consentire lo sfruttamento delle relative quote da parte di altri operatori che, altrimenti, rimarrebbero non assegnate.

Una volta definite le operazioni di importazione, invece, il titolo AGRIM ha esaurito le sue funzioni e viene in questione solo il rapporto tributario, il cui accertamento è demandato alla esclusiva competenza dell'Amministrazione doganale, tenuta a verificare se sussistono i presupposti per la fruizione del trattamento daziario agevolato.

Il controllo da parte dell'autorità doganale, poi, non è limitato dal mero possesso da parte dell'importatore del titolo rappresentativo della quota, ma investe l'accertamento delle effettive condizioni legittimanti l'applicazione del dazio, ossia, come nella specie, se questi non aveva diritto alle quote per aver agito in collegamento con altri operatori (v. Cass. n. 25974 del 10/12/2014).

Tale ambito è disciplinato dal D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, comma 5, che "si estende a qualsiasi ipotesi di mancata od inesatta contabilizzazione dei diritti doganali", sicchè la contestazione di aver corrisposto il dazio in misura inferiore a quella dovuta è sufficiente ad integrare il presupposto che legittima l'accertamento in revisione della dichiarazione doganale a posteriori.

6.3. Non sussiste, dunque, alcuna violazione procedurale, nè rileva l'adeguatezza o meno della fase amministrativa o la divergente valutazione operata in quella sede, in alcun modo incidente sulla regolarità dell'accertamento in revisione.

Neppure sussiste la contestata violazione dell'art. 2697 c.c.. Su tale profilo, del resto, la ricorrente si limita a richiamare quanto prodotto nella fase amministrativa e a ribadire le proprie tesi in merito alla portata dei regolamenti qui applicati.

6.4. E' invece inammissibile il dedotto vizio motivazionale, in realtà ancorato al medesimo presupposto giuridico.

6.5. Le ragioni sopra esposte, infine, portano a disattendere la richiesta di rinvio pregiudiziale, che ha ad oggetto una questione neppure rilevante ai fini del giudizio.

7. Il quarto motivo (indicato come B.1. - 1.4.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., in relazione agli elementi dell'effettività e autonomia gestionale indicati dalla società.

7.1. La doglianza, pur articolata nella rubrica come violazione di legge, è univocamente diretta, in realtà, a censurare la motivazione della sentenza impugnata, in quanto carente sulla prova contraria sull'effettiva indipendenza delle singole imprese, avendo la CTR omesso di esaminare le prove dedotte dalla società.

In tali termini, dunque, la doglianza va qualificata come intesa a dedurre il vizio di motivazione insufficiente od omessa (v. Cass. n. 4036 del 20/02/2014; Cass. n. 26310 del 07/11/2017).

La censura risponde poi ai criteri di autosufficienza in via indiretta, essendo stata indicata in ricorso la sede e il luogo di produzione dei documenti, con contestuale allegazione, sia pure in via riassuntiva, dei contenuti rilevanti.

7.2. Il motivo, oltre che ammissibile, è pure fondato.

La CTR, infatti, ha del tutto omesso di considerare i documenti prodotti e astrattamente idonei a provare che le società, pur controllate, erano in concreto effettivamente indipendenti sul piano della gestione, del personale e di tutte le operazioni connesse all'attività commerciale o tecnica, in ispecie avuto riguardo alle annualità delle contestate importazioni, derivandone, in parte qua, la cassazione della decisione con rinvio per un nuovo esame.

8. Il quinto motivo (indicato come B.1. - 1.5.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, nullità della sentenza per violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., in relazione all'art. 2697 c.c., nonchè insufficiente motivazione per aver la CTR trascurato gli elementi probatori costituite dalle sentenze di merito favorevoli ad altre società della contribuente.

8.1. Il motivo è inammissibile.

8.2. Va infatti osservato che, per dedurre la violazione dell'art. 115 c.p.c., "è necessario denunciare che il giudice non abbia posto a fondamento della decisione le prove dedotte dalle parti, cioè abbia giudicato in contraddizione con la prescrizione della norma" ossia che abbia "giudicato o contraddicendo espressamente la regola, dichiarando di non doverla osservare, o contraddicendola implicitamente, cioè giudicando sulla base di prove non introdotte dalle parti e disposte invece di sua iniziativa al di fuori dei casi in cui gli sia riconosciuto un potere officioso di disposizione del mezzo probatorio", mentre "detta violazione non si può ravvisare nella mera circostanza che il giudice abbia valutato le prove proposte dalle parti attribuendo maggior forza di convincimento ad alcune piuttosto che ad altre", trattandosi di attività consentita dall'art. 116 c.p.c., (v. Cass. n. 11892 del 10/06/2016).

Orbene, la CTR, in realtà, ha valutato le invocate pronunce di merito ritenendole prive di incidenza sia per aver delle "motivazioni alquanto sbrigative", sia per non averne condivisa la soluzione ivi raggiunta, fondata su una diversa interpretazione delle norme.

8.2. Quanto alla dedotta insufficiente motivazione, la censura è comunque inammissibile per carenza di autosufficienza e di decisività, essendosi la ricorrente limitata a riprodurre delle invocate decisioni solo alcuni frammenti, argomentati solo in punto di diritto e scevri di ogni accertamento in fatto (pagg. 36-39 del ricorso) e, dunque, irrilevanti.

9. Il sesto motivo (indicato come B.1. - 2.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione dell'art. 220 CDC, comma 2.

9.1. Il motivo è infondato.

9.2. Secondo l'art. 220 CDC, n. 2, lett. b, le autorità competenti non procedono alla contabilizzazione a posteriori dei dazi all'importazione solo qualora ricorrano tre condizioni cumulative, ossia che: i dazi non siano stati riscossi a causa di un errore delle autorità competenti stesse; l'errore commesso da queste ultime sia stato di natura tale da non poter essere ragionevolmente rilevato da un debitore in buona fede; quest'ultimo abbia rispettato tutte le prescrizioni della normativa in vigore relative alla sua dichiarazione in dogana (v. Corte di Giustizia, sentenza 12 luglio 1989, in C-161/88, Binder, punti 15 e 16; sentenza 14 maggio 1996, C-153/94 e C-204/94, Faroe Seafood e a., punto 83; sentenza 18 ottobre 2007, in C-173/06, Agrover Srl, punto 30, sentenza 16 maggio 2017, in C-47/16, Valsts ienèmumu dienests, punto 24).

Orbene, come rilevato dalla CTR non è dato "individuare quale fosse l'errore attivo imputabile all'autorità doganale e tale da giustificare un legittimo affidamento della ricorrente atteso che non avrebbe potuto ritenersi tale la semplice accettazione iniziale delle dichiarazioni doganali in importazione" mentre "l'originaria contabilizzazione... era dipesa dall'indebita fruizione di titoli d'importazione rilasciati sulla base della documentazione presentata dallo stesso importatore", sicchè nessun rilievo può essere a tal fine attribuito neppure all'attività amministrativa posta in essere dal Ministero.

Nè una qualche incidenza, per le considerazioni già sopra esposte, può essere attribuita alle citate note dell'OLAF e del Comitato gestione carni, che, anzi, rafforzano l'esistenza, obbiettiva, di una causa ostativa in presenza di un "legame" tra diversi richiedenti, salva la possibilità di fornire la prova contraria.

10. Il settimo motivo (indicato come B.2. - 1.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, TULD, art. 84, e art. 221 CDC, comma 3, per il mancato rispetto del termine triennale di decadenza.

10.1. Il motivo è in parte fondato.

10.2. Secondo la consolidata giurisprudenza della Corte "in tema di tributi doganali, ove il mancato pagamento derivi da un reato, sia il termine di prescrizione dell'azione di recupero dei dazi all'importazione, che quello di decadenza per la revisione dell'accertamento del D.Lgs. n. 374 del 1990, ex art. 11, sono prorogati sino ai tre anni successivi alla data d'irrevocabilità della decisione penale, a condizione che, nel triennio decorrente dall'insorgenza dell'obbligazione doganale, l'Amministrazione emetta un atto nel quale venga formulata una notitia criminis ovvero lo stesso sia ricevuto dall'Autorità giudiziaria o da ufficiali di polizia giudiziaria, come i funzionari doganali" (da ultimo v. Cass. n. 615 del 12/01/2018); giova precisare, sul punto, che non vi è necessità "di presentare una formale denuncia di reato" ma è sufficiente "un atto configurabile quale notizia di reato", senza che rilevi, per contro, che la notizia criminis non abbia avuto seguito ove la stessa era astrattamente configurabile.

10.3. Orbene, nella vicenda in esame tale atto è indubbiamente costituito dal pvc "elevato dalla Guardia di Finanza in data 29 novembre 2005", atto che, tuttavia, rispetto all'insorgere di talune delle obbligazioni doganali è intervenuto oltre il termine triennale.

In particolare, le bollette doganali n. (OMISSIS) e (OMISSIS) sono state emesse in data 26 agosto 2002, sicchè, alla data del 29 novembre 2005 il triennio era già compiutamente decorso.

Non altrettanto vale, invece, per le bollette (OMISSIS) e (OMISSIS), la cui emissione risale al 17 febbraio 2003, e, dunque, va esclusa la maturazione della decadenza.

11. L'ottavo motivo (indicato come B.2. - 2.) denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, artt. 7 e 10, nonchè, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, insufficiente e contraddittoria motivazione.

La ricorrente, in particolare, deduce la contraddittorietà del comportamento dell'Ufficio che prima ha archiviato il procedimento e, dopo quattro mesi, ha emesso l'avviso di accertamento, in lesione del legittimo affidamento della contribuente.

11.1. Il motivo è inammissibile per novità.

11.2. Come emerge dall'impugnata decisione (pagg. 5-7) la questione era stata posta con riguardo ad un asserito vizio di motivazione dell'avviso di rettifica, deciso dalla CTR, con articolata motivazione, in senso sfavorevole al contribuente.

Orbene, le doglianze fatta valere con il ricorso per cassazione (sia per violazione di legge che per vizio motivazionale) sono affatto differenti a quanto dedotto in appello: qui la parte si duole del comportamento dell'Agenzia e di un asserito cattivo esercizio del potere di autotutela (in pejus); in appello, invece, la censura investiva l'illegittimità della motivazione dell'avviso di rettifica e del correlato difetto di motivazione della sentenza di primo grado.

12. Il nono motivo (indicato come B.2. - 3.) denuncia violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, nonchè motivazione insufficiente per essere stato l'avviso notificato in inosservanza del termine dilatorio di 60 giorni.

12.1. Il motivo è in parte infondato, in parte inammissibile.

12.2. E' infatti inapplicabile la L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, e ciò non solo perchè, nella vicenda in esame, l'accertamento non è avvenuto a seguito di accesso (ma direttamente in base agli atti pervenuti, ossia "a tavolino"), ma, più radicalmente, in quanto in materia doganale opera lo jus speciale di cui al D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, ratione temporis vigente, preordinato a garantire al contribuente un contraddittorio pieno in un momento comunque anticipato rispetto all'impugnazione in giudizio del suddetto avviso, sicchè non sussiste violazione nè dei principi unionali nè degli artt. 3 e 24 Cost., (v. ex multis Cass. n. 15032 del 02/07/2014; Cass. n. 2175 del 25/01/2019).

12.2. Il dedotto vizio motivazione è poi inammissibile, investendo l'applicazione delle norme di legge.

13. In conclusione, in accoglimento del quarto e del settimo motivo, quest'ultimo nei limiti di cui in motivazione, la sentenza va cassata con rinvio, anche per le spese, alla CTR competente in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il quarto ed il settimo motivo di ricorso, quest'ultimo nei limiti di cui in motivazione, rigettati tutti gli altri; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla CTR dell'Emilia Romagna in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 13 marzo 2019.

Depositato in Cancelleria il 10 maggio 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza