Sentenza del 03/12/2019 n. 31466 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 146/02/13 del 18/12/2013, la Commissione tributaria regionale della Liguria (di seguito CTR) respingeva l'appello proposto da CAD s.r.l. (di seguito CAD) avverso la sentenza n. 13/14/11 della Commissione tributaria provinciale di Genova (di seguito CTP), che aveva rigettato l'impugnazione della società contribuente nei confronti di due avvisi di rettifica concernenti importazioni doganali relative all'anno 2007.

1.1. Come si evince dalla sentenza della CTR: a) gli avvisi di rettifica impugnati riguardavano l'importazione di due partite di riso parboiled a grani lunghi, in relazione alle quali veniva rifiutata l'applicazione dell'esenzione daziaria, essendosi accertata, da parte dell'OLAF, la falsa provenienza cambogiana della merce; b) la CTP respingeva il ricorso proposto da CAD; c) avverso la sentenza della CTP la società contribuente proponeva appello.

1.2. La CTR, previa dichiarazione di nullità della sentenza impugnata, confermava gli avvisi di rettifica, evidenziando che: a) era applicabile alla fattispecie l'art. 201 del regolamento CEE n. 2913/92 del 12 ottobre 1992 (Codice doganale comunitario - CDC) e non già del successivo art. 202, con conseguente responsabilità per l'obbligazione doganale di CAD quale dichiarante rappresentante indiretto; b) non era in contestazione l'esecutività degli avvisi di rettifica impugnati, ma la loro fondatezza; c) non aveva alcun rilievo ai fini della motivazione degli avvisi di rettifica la mancata allegazione del verbale dell'OLAF o l'attribuzione al riso importato dell'origine thailandese invece che cambogiana ovvero di nessuna origine; d) era inapplicabile alla fattispecie la L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 7; e) non sussisteva la dedotta decadenza dalla contabilizzazione a posteriori dei dazi; f) la dichiarazione di origine cambogiana del riso era stata legittimamente ritenuta falsa, così come attestato dal certificato del 20/10/2010 rilasciato dall'Autorità cambogiana, regolarmente prodotto in appello; g) non sussistevano i presupposti applicativi dell'art. 220, p. 2, lett. b), CDC con riferimento alla asserita buona fede della società contribuente; h) poichè era stata esclusa la provenienza cambogiana della merce, doveva parimenti escludersi il trattamento preferenziale all'importazione, indipendentemente dalla allegazione dei titoli AGRIM.

2. Avverso la sentenza della CTR CAD proponeva ricorso per cassazione, affidato a dieci motivi, illustrati da memoria ex art. 378 c.p.c.

3. L'Agenzia delle dogane resisteva con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, CAD deduce la violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. 8 novembre 1990, n. 374, art. 11, e degli artt. 14, 201 e 202 CDC, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando l'insussistenza della responsabilità della società contribuente, avendo la CTR erroneamente applicato l'art. 201, p. 3, CDC anzichè l'art. 202 CDC.

2. Con il secondo motivo di ricorso si contesta la violazione e/o la falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando che la sentenza impugnata non avrebbe tenuto conto delle circostanze incontestate dalle quali si può evincere l'inconsapevolezza della irregolarità contestata da parte di CAD.

3. I due motivi, vertendo su questioni connesse, possono essere unitariamente esaminati e sono infondati.

3.1. Ai sensi dell'art. 5, p. 2, CDC (applicabile ratione temporis) e del TULD, art. 40, comma 1, la dichiarazione doganale può essere fatta personalmente dall'importatore ovvero a mezzo di un rappresentante diretto o indiretto. La rappresentanza è diretta quando il rappresentante agisce a nome e per conto di terzi, indiretta, quando il rappresentante agisce a nome proprio ma per conto di terzi. Mentre la rappresentanza indiretta è libera, la rappresentanza diretta implica l'iscrizione in un apposito albo professionale istituito con la L. 22 dicembre 1960, n. 1612 ed il puntuale rispetto della disciplina prevista dalla legge medesima e dalla successiva L. n. 213 del 2000.

3.1.1. Dal combinato disposto degli artt. 201, p. 3, e 4, punto 18, CDC, l'obbligazione doganale sorge con la dichiarazione, quale effetto della indicazione di un determinato regime doganale in essa contenuto, e si lega soggettivamente all'autore della dichiarazione, indipendentemente dal rapporto che il dichiarante abbia con la merce (cfr. Cass. n. 5560 del 26/02/2019).

3.1.2. Ne consegue che la responsabilità, oltre a sorgere in capo all'importatore, involge anche il rappresentante indiretto di quest'ultimo, il quale risponde in quanto dichiarante, laddove il rappresentante diretto rimane, normalmente, estraneo alla fattispecie impositiva (posto che il dichiarante in questo caso è il rappresentato), a conferma che l'obbligazione doganale è legata al ruolo di dichiarante, ovvero di autore della dichiarazione doganale (così Cass. n. 5560 del 2019, cit.; cfr. Cass. n. 9773 del 23/04/2010; Cass. n. 7720 del 27/03/2013; Cass. n. 9270 del 17/04/2013; Cass. n. 6129 del 01/03/2019).

3.1.3. La centralità della figura del dichiarante è confermata anche dall'art. 5, comma 4, CDC, secondo cui "la persona che non dichiari di agire a nome o per conto di un terzo o che dichiari di agire a nome o per conto di un terzo senza disporre del potere di rappresentanza è considerata agire a suo nome e per proprio conto". Conseguentemente, la mancanza di prova dei poteri di rappresentanza, la mancata risposta a una contestazione da parte dell'Ufficio o l'assenza di dichiarazione comporta la presunzione che il soggetto abbia agito quale rappresentante indiretto e, come tale, quale dichiarante.

3.2. Diversa è, invece, l'ipotesi in cui l'obbligazione doganale sorga per effetto della inosservanza della normativa doganale, ossia in caso di introduzione irregolare (art. 202 CDC), di sottrazione al controllo doganale (art. 203 CDC) e delle altre ipotesi previste dal Codice doganale comunitario (artt. 204 e 205 CDC). In questo caso, l'obbligazione doganale emerge non per effetto della presentazione di una dichiarazione, poi rivelatasi erronea, ma a causa del verificarsi di alcuni fatti (introduzione di merci senza dichiarazione doganale, dichiarazione riguardante merci del tutto diverse da quelle effettivamente importate, sottrazione al controllo doganale, inosservanza di obblighi previsti dalla normativa doganale per i regimi speciali, ecc.), che inducono una presunzione legale di immissione al consumo delle merci medesime.

3.2.1. In dette ipotesi, l'obbligazione doganale è legata al verificarsi di un fatto, configurandosi una importazione di merci che prescinda dalla esistenza di una valida dichiarazione doganale. Invero, l'introduzione della merce non ha rispettato le fasi contemplate dall'art. 38, n. 1 e art. 40 CDC (Cass. n. 5159 del 01/03/2013), ossia conduzione/trasporto all'ufficio doganale e presentazione in dogana (cfr. CGUE 25 gennaio 2017, in causa C-679/15, UltraBrag AG, punto 20; Cass. n. 5560 del 2019, cit.; Cass. n. 15777 del 23/06/2017; Cass. n. 10033 del 20/04/2017; Cass. n. 8240 del 30/03/2017).

3.3. Nel caso di specie, è pacifico che la merce sia stata introdotta nel territorio dello Stato a seguito di regolare dichiarazione doganale, poi soggetta a rettifica a posteriori in ragione della contestazione sull'origine della merce. Ne deriva che il richiamo all'art. 202 CDC da parte della ricorrente non è pertinente, perchè regola un'ipotesi in cui la dichiarazione non c'è stata.

3.4. La responsabilità di CAD per l'obbligazione doganale deriva, peraltro, direttamente dall'applicazione dell'art. 201 CDC, essendo la società contribuente rappresentante indiretto dell'importatore e, quindi, autore materiale della dichiarazione effettuata in nome proprio, anche se per conto altrui.

3.4.1. Di tale dichiarazione il rappresentante indiretto dell'importatore si assume la responsabilità e la stessa è impegnativa con riferimento all'esattezza delle indicazioni figuranti nella dichiarazione, all'autenticità dei documenti presentati e all'osservanza di tutti gli obblighi inerenti al vincolo delle merci importate al regime considerato (cfr. art. 199 del regolamento (CEE) n. 2454 del 1993). Conseguentemente, il rappresentante indiretto risponde della obbligazione doganale, anche se sorta a seguito di verifica a posteriori conseguente alla diversa origine della merce importata.

3.4.2. Nè può ritenersi che la responsabilità dello spedizioniere rappresentante indiretto integri una forma di responsabilità oggettiva, ben potendo quest'ultimo provare la propria buona fede alle condizioni previste dall'art. 220, p. 2, lett. b), CDC.

3.5. Infine, la responsabilità dello spedizioniere rappresentante indiretto non può ritenersi esclusa in ragione dei fatti, ritenuti incontestati, dedotti con il secondo motivo, in quanto detta responsabilità trova un limite unicamente nell'esenzione prevista dalla disposizione da ultimo richiamata.

3.6. Correttamente, pertanto, la CTR ha ritenuto la responsabilità di CAD per l'obbligazione doganale in ragione della dichiarazione dalla stessa presentata, giusta la previsione dell'art. 201, p. 3, CDC, e ha escluso l'applicabilità alla fattispecie dell'art. 202 CDC, riguardante la diversa ipotesi di introduzione irregolare della merce, avvenuta senza la presentazione di una regolare dichiarazione.

4. Con il terzo motivo di ricorso si deduce la violazione e/o la falsa applicazione del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, e dell'art. 244 CDC, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando l'invalidità dell'invito di pagamento, pronunciato anche a fronte di un atto non definitivo e non esecutivo secondo l'ordinamento nazionale.

5. Il motivo è infondato.

5.1. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, "in tema di riscossione di dazi e diritti doganali, qualora il contribuente abbia impugnato l'avviso di rettifica e non sia ancora intervenuta la decisione di primo grado, non è precluso all'Amministrazione finanziaria iscrivere a ruolo gli interi importi dovuti, in quanto, da un lato, il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 68, nel prevedere una diversa modulazione dell'ammontare del tributo dovuto in relazione alla progressione dei gradi di giudizio, trova applicazione nella fase "post decisum" e non in quella "ante decisum", mentre, dall'altro, non vi è, in materia doganale, una norma analoga al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 15, comma 1, che, per la riscossione delle imposte dirette sui redditi, limita, a seguito dell'impugnativa, l'importo iscrivibile a ruolo a quello pertinente alla "fase amministrativa" del procedimento, ossia dalla notifica dell'atto impositivo sino alla decisione in primo grado, tanto più che una limitazione dell'iscrizione a ruolo dell'importo accertato anteriormente alla decisione giurisdizionale, si porrebbe in contrasto con l'art. 244 del codice doganale comunitario" (Cass. n. 20669 del 01/10/2014; Cass. n. 8513 del 27/03/2019).

5.2. Le superiori decisioni si fondano sulla efficacia immediatamente esecutiva dell'avviso di rettifica emesso in materia di dazi doganali per come emergente dalla disciplina unionale. Invero, come si legge nella seconda delle decisioni citate, "Le norme del reg. CEE n. 2913/1992 convergono tutte a realizzare la riscossione immediata dei diritti doganali (Cass. n. 20670 del 2014): l'art. 7 dispone che le decisioni delle autorità doganali sono "immediatamente applicabili"; l'art. 218, p. 1 e art. 220, p. 1 del CDC dispongono che la contabilizzazione dei dazi deve avvenire non appena si verificano i presupposti di insorgenza della obbligazione doganale; l'art. 232, p. 1, lett. a) impone agli Stati membri, in caso di inadempimento dell'obbligato nel termine prescritto, di assicurare immediatamente il pagamento del dovuto avvalendosi anche della esecuzione coatta, e l'art. 244, pp. 1 e 2 dispone che il ricorso amministrativo o giurisdizionale "non sospende" la esecuzione del provvedimento impositivo, salvo la facoltà di sospensione disposta nella fase amministrativa dall'autorità doganale (previa puntuale valutazione del fumus boni iuris e del periculum in mora)".

5.3. Nè, come correttamente osservato dalla difesa erariale, tale disciplina contrasta con le previsioni della L. n. 374 del 1990, art. 11 (nella versione applicabile ratione temporis). Invero, la rettifica diventa definitiva all'esito del procedimento amministrativo di revisione, iniziato d'ufficio o a istanza di parte. L'avviso di rettifica, emesso all'esito di tale procedimento, è immediatamente esecutivo e la sua esecutività può essere sospesa solo in sede di impugnazione, nel corso del

giudizio tributario ovvero del procedimento amministrativo iniziato a norma della L. n. 374 del 1990, art. 11, comma 7 (cfr. art. 244 CDC).

5.4. Ne deriva che, correttamente, l'Amministrazione doganale ha emesso, contestualmente all'avviso di rettifica, anche invito al pagamento delle somme risultanti dalla rettifica.

6. Con il quarto motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omessa e/o insufficiente motivazione su un fatto controverso decisivo per il giudizio, evidenziandosi che la CTR avrebbe omesso di motivare in ordine alla carenza di motivazione degli atti impugnati, i quali sarebbero fondati su semplici sospetti e sorretti da motivazione inconferente e di provenienza incerta.

7. Il motivo è inammissibile.

7.1. La denuncia del difetto di motivazione dell'atto impositivo integra, infatti, un vizio di violazione di legge, sicchè la parte ricorrente avrebbe dovuto censurare la sentenza impugnata ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 e non già sotto il profilo del difetto di motivazione.

7.2. In ogni caso, la ricorrente non ha provveduto alla integrale trascrizione degli avvisi di rettifica, nè alla loro allegazione al ricorso per cassazione, sicchè il motivo difetta comunque di specificità.

8. Con il quinto motivo di ricorso, si deduce la violazione e falsa applicazione della L. n. 241 del 1990, artt. 7 e 8, e dei principi di difesa e partecipazione del contribuente al procedimento amministrativo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando che il diritto al contraddittorio costituisce un principio fondamentale del diritto unionale.

9. Il motivo è infondato.

9.1. Occorre preliminarmente evidenziare che la L. n. 241 del 1990, art. 13, comma 2, che esclude l'applicazione, tra l'altro, degli artt. 7 e 8 "ai procedimenti tributari per i quali restano parimenti ferme le particolari norme che li regolano" non intende escludere tout court il diritto al contraddittorio procedimentale in materia tributaria, come sostenuto dalla CTR, ma solo esplicitare che lo stesso è regolato da norme speciali (cfr. Cass. S.U. n. 19668 del 18/09/2014).

9.2. Nel caso di specie, opera lo ius speciale regolato dal D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, preordinato a garantire al contribuente un contraddittorio pieno in un momento comunque anticipato rispetto alla impugnazione in giudizio del suddetto avviso (cfr. Cass. n. 23669 del 01/10/2018).

9.2.1. La specialità della disciplina in materia doganale trova conferma nella normativa sopravvenuta (D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, conv. con modif. nella L. 24 marzo 2012, n. 27), la quale, nel disporre che gli accertamenti in materia doganale sono disciplinati in via esclusiva dal D.Lgs. n. 374 cit., art. 11, ha introdotto un meccanismo di contraddittorio vicino a quello previsto dallo statuto dei diritti del contribuente (tra le altre, si vedano Cass. n. 15032 del 02/07/2014; Cass. n. 8399 del 05/04/2013).

9.2.2. La Corte di giustizia della UE, con sentenza 20 dicembre 2017, in causa C-276/16, Preqù Italia, ha promosso la normativa italiana, nella versione, antecedente alla novella del 2012, che è quella applicabile anche nel caso di specie e che non scandisce direttamente la fase procedimentale, lasciando all'iniziativa del contribuente la contestazione della rettifica idonea a instaurare l'interlocuzione con l'Amministrazione.

9.2.3. La menzionata sentenza della Corte ha difatti stabilito che "Il diritto di ogni persona di essere ascoltata prima dell'adozione di qualsiasi decisione che possa incidere in modo negativo sui suoi interessi deve essere interpretato nel senso che i diritti della difesa del destinatario di un avviso di rettifica dell'accertamento, adottato dall'autorità doganale in mancanza di una previa audizione dell'interessato, non sono violati se la normativa nazionale che consente all'interessato di contestare tale atto nell'ambito di un ricorso amministrativo si limita a prevedere la possibilità di chiedere la sospensione dell'esecuzione di tale atto fino alla sua eventuale riforma rinviando all'art. 244 del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) n. 2700/2000 del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 16 novembre 2000, senza che la proposizione di un ricorso amministrativo sospenda automaticamente l'esecuzione dell'atto impugnato, dal momento che l'applicazione dell'art. 244, comma 2, di detto regolamento da parte dell'autorità doganale non limita la concessione della sospensione dell'esecuzione qualora vi siano motivi di dubitare della conformità della decisione impugnata con la normativa doganale o vi sia da temere un danno irreparabile per l'interessato".

9.2.4. Proprio con riguardo a un avviso di rettifica adottato dall'autorità doganale, la Corte Europea ha sottolineato che il principio generale del diritto dell'Unione del rispetto dei diritti della difesa non si configura come una prerogativa assoluta, ma può soggiacere a restrizioni, purchè esse rispondano a obiettivi di interesse generale e siano rispetto a questi proporzionate. E, nel caso in esame, la Corte ha ravvisato l'interesse generale prevalente in quello dell'Unione a recuperare tempestivamente le proprie entrate, che richiede rapidità ed efficacia dell'attività di controllo. Ed è sempre tale interesse generale, ha soggiunto, a giustificare la mancanza di automatismo della sospensione dell'esecuzione dell'avviso qualora esso sia impugnato.

9.2.5. Del resto, l'art. 245 CDC rinvia per questi aspetti al diritto nazionale, là dove stabilisce che "le norme di attuazione della procedura di ricorso sono adottate dagli Stati membri" nel rispetto dei principi di equivalenza e di effettività (in termini, da ultimo, Cass. n. 12832 del 23/05/2018, in adesione alla giurisprudenza unionale sul punto).

9.2.6. Ad ogni modo, con riguardo alla versione del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, anteriore alla novella, che "(...) non impone all'amministrazione che procede ai controlli doganali l'obbligo di ascoltare i destinatari degli avvisi di rettifica dell'accertamento prima di procedere alla revisione degli accertamenti ed alla loro eventuale rettifica" (punto 48), la Corte di giustizia ha ribadito che, in virtù del principio di strumentalità delle forme, la violazione del diritto di essere ascoltati determina l'annullamento del provvedimento adottato al termine del procedimento amministrativo di cui trattasi soltanto se, in mancanza di tale irregolarità, tale procedimento avrebbe potuto comportare un risultato diverso.

9.3. In applicazione dei superiori principi CAD avrebbe dovuto attivare la procedura amministrativa prevista dalla L. n. 374 del 1990, art. 11, comma 7; in questo modo sarebbe stato salvaguardato il suo diritto al contraddittorio, non potendo configurarsi, in materia doganale, il diritto del contribuente ad essere previamente avvisato dell'avvio del procedimento amministrativo comportante la revisione dell'accertamento.

10. Con il sesto motivo di ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione del D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, art. 84 (Testo unico sulla legge doganale - TULD) e degli artt. 218, p. 3, e 219 CDC, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziandosi l'intervenuta decadenza dell'Amministrazione doganale dalla rettifica.

11. Il motivo è infondato.

11.1. L'art. 221, p. 3, CDC prevede che, a seguito della contabilizzazione dei dazi, "la comunicazione al debitore non può più essere effettuata tre anni dopo la data in cui è sorta l'obbligazione doganale", salva la sussistenza di una notitia criminis. Analogamente, l'art. 84 TULD prevede che l'azione dello Stato per la riscossione dei diritti doganali si prescrive nel termine di tre anni.

11.2. Detto termine triennale non è pacificamente decorso alla data della notifica degli avvisi di rettifica.

11.3. Come correttamente rilevato dalla CTR, il richiamo agli artt. 218 e 219 CDC non è pertinente, in quanto riguardante la semplice contabilizzazione dei dazi accertati e non anche la data in cui detta contabilizzazione va comunicata al debitore.

12. Con il settimo motivo di ricorso CAD deduce la violazione e/o falsa applicazione della L. n. 374 del 1990, art. 11, comma 5, e dell'art. 94, p. 5, del regolamento (CEE) n. 2454/1993 (DAC), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando che all'epoca della revisione dell'accertamento non sarebbero sussistiti i requisiti di legge per procedere alla rettifica, atteso che la nota dell'OLAF non riguarderebbe le importazioni in disputa, risalenti al 2007, e l'Autorità doganale avrebbe dedotto ma non provato di avere rispettato il procedimento effettivamente previsto dal DAC.

13. Il motivo è in parte inammissibile e in parte infondato.

13.1. Con una prima censura si deduce essenzialmente la carenza di presupposti per procedere a revisione e, cioè, la sussistenza del ragionevole dubbio sulla validità del certificato di origine della merce, ragionevole dubbio che, secondo la CTR, è ben integrato dal rapporto OLAF 2006 in presenza delle medesime condizioni di fatto.

13.1.1. Il motivo è, in parte qua, inammissibile, perchè tende a mettere in discussione una valutazione di merito del giudice di appello ed è, peraltro, carente di specificità, non essendo stati trascritti in ricorso gli elementi su cui si è fondata la valutazione dell'Amministrazione doganale.

13.2. Con una seconda censura CAD si duole del mancato rispetto del procedimento previsto dagli artt. 95 e 112 DAC.

13.3. La censura è infondata.

13.3.1. Invero, avuto conto della legittimità della rettifica in assenza di risposta da parte dell'Autorità doganale competente e della risposta negativa sull'origine della merce comunque fornita dalle Autorità cambogiane, deve escludersi che la affermata violazione delle regole procedimentali - ove ritenuta sussistente - abbia arrecato un concreto pregiudizio alla società contribuente, tale da inficiare la legittimità del procedimento impositivo.

14. Con l'ottavo motivo di ricorso si deduce la violazione e/o la falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 57, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziandosi che, a seguito della produzione del documento attestante la falsità del certificato di origine cambogiana della merce FORM A, l'Ufficio avrebbe in realtà proposto una nuova eccezione, allargando il thema decidendum alla falsità del menzionato certificato.

15. In disparte dall'evidente difetto di specificità della contestazione concernente l'allargamento dell'oggetto del giudizio da parte dell'Ufficio, il motivo è infondato.

15.1. La questione dell'invalidità del certificato di origine preferenziale della merce importata è stata, infatti, già esaminata dagli stessi avvisi di rettifica, che hanno posto a presupposto della revisione proprio la circostanza che la merce non fosse cambogiana.

15.2. Trattasi, dunque, di questione che fa parte ab origine dell'oggetto del giudizio, avendo il documento confermato la presunzione assunta dall'Ufficio.

16. Con il nono motivo di ricorso CAD deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 220 CDC e dell'art. 115 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando la sussistenza dei presupposti di legge per l'applicazione dell'esimente sopra richiamata.

16.1. Il motivo è infondato.

16.2. Secondo la giurisprudenza della S.C., infatti, "in tema di tributi doganali, l'applicazione del regime di esenzione o riduzione daziaria presuppone la regolarità formale e sostanziale della documentazione relativa all'origine e/o alla provenienza della merce, intendendosi per "origine" il luogo dove la merce è stata realizzata e per "provenienza" il luogo dal quale essa giunge o dove è stata oggetto di lavorazione o trasformazione (a tal fine non essendo sufficienti le operazioni di spolveratura, lavaggio, verniciatura, selezione, riduzione a pezzi, ecc.); pertanto, considerato che un certificato di origine "ignota" va considerato come "inesatto", le Autorità doganali, qualora constatino la falsità dei certificati di origine e provenienza, devono procedere alla contabilizzazione "a posteriori" dei dazi doganali, salve le deroghe nei seguenti casi tipizzati che devono concorrere cumulativamente: riscossione dovuta ad errore delle autorità competenti (sia di quella alla quale spetta procedere al recupero sia di quella di rilascio del certificato preferenziale di esportazione); errore tale da non poter essere ragionevolmente riconosciuto dal debitore in buona fede, nonostante la sua esperienza professionale e diligenza, provocato da un comportamento "attivo" delle autorità che rilasciarono il certificato, non rientrandovi l'errore

indotto da dichiarazioni inesatte rese dall'esportatore, salvo che le autorità di quel paese fossero informate o dovessero sapere dell'inoperatività dell'esenzione; osservanza di tutte le disposizioni previste dalla normativa vigente per la dichiarazione in dogana" (Cass. n. 4997 del 02/03/2009).

16.3. Affinchè trovi applicazione l'esenzione prevista dall'art. 220, p. 3, lett. b), CDC devono, dunque, ricorrere le tre condizioni che la norma contemporaneamente richiede, vale a dire che: a) il rilascio irregolare dei certificati di origine sia dovuto ad un errore delle autorità competenti; b) l'errore commesso dalle autorità sia di natura tale da non poter essere ragionevolmente rilevato dal debitore di buona fede; c) il debitore abbia osservato tutte le prescrizioni della normativa in vigore (vedi CGUE 14 maggio 1996, cause C-153/94 e C-204/94, Faroe Seafood e altri; CGUE 3 marzo 2005, causa C-499/03 P, Biegi Nahrungsmittel e Commonfood; CGUE 18 ottobre 2007, causa C173/06, Agrover; CGUE 15 dicembre 2011, C-409/10, Afasia Knits; CGUE 16 marzo 2017, causa C-47/16, Veloserviss).

16.4. In proposito, va prima di tutto evidenziato che "il debitore non può nutrire un legittimo affidamento quanto alla validità dei certificati EUR i per il fatto che essi siano stati ritenuti inizialmente veritieri dalla autorità doganale di uno Stato membro dato che le operazioni effettuate da detti uffici nell'ambito dell'accettazione iniziale delle dichiarazioni non ostano affatto all'esercizio di controlli successivi" (CGUE 9 marzo 2006, causa C-293/04, Beemsterboer Coldstore Services BV, richiamata da CGUE 8 novembre 2012, causa C-438/11, Lagura, in riferimento ai certificati FORM A); e ciò in quanto le prescrizioni del Codice doganale comunitario, alla luce del suo sesto considerando ("considerando che, tenuto conto della grande importanza che il commercio esterno ha per la Comunità, occorre sopprimere o per lo meno limitare, per quanto possibile, le formalità e i controlli doganali"), vanno interpretate nel senso che "(...) al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana, l'autorità suddetta non si pronuncia sull'esattezza delle informazioni fornite dal dichiarante, di cui quest'ultimo si assume la responsabilità" (CGUE 15 settembre 2011, causa C-138/10, DP Group EOOD). Ne consegue, che, se a seguito di un controllo a posteriori venga ritenuta la falsità dei certificati posti a base dell'esenzione daziaria, si deve ritenere che detti certificati e la conseguente tariffa preferenziale siano stati concessi indebitamente (cfr. con riferimento ai certificati EUR 1, CGUE 9 marzo 2006, cit.).

16.5. Secondariamente, a fronte dell'accertata falsità dei certificati utilizzati dall'importatore o dallo spedizioniere rappresentante indiretto, l'Unione Europea non può essere tenuta a sopportare le conseguenze di comportamenti scorretti dei fornitori dei suoi cittadini rientranti nel rischio dell'attività commerciale, e contro i quali gli operatori economici ben possono premunirsi nell'ambito dei loro rapporti negoziali (CGUE 17 luglio 1997, causa C-97/95, Pascoal & Filhos; Cass. n. 19195 del 06/09/2006; Cass. n. 14509 del 30/05/2008; Cass. n. 1583 del 03/02/2012; Cass. n. 15758 del 19/09/2012).

16.6. Tanto è sufficiente per escludere l'applicabilità dell'esimente.

17. Con il decimo motivo si deduce la violazione e/o falsa applicazione dei regolamenti (CEE) nn. 2454/93 e 980/2005, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziandosi che, non essendo stata contestata la validità dei certificati AGRIM, l'agevolazione daziaria avrebbe dovuto comunque essere concessa.

18. Il motivo è infondato.

18.1. La CTR ha accertato che gli avvisi di rettifica hanno escluso "la provenienza cambogiana del riso parboiled", differentemente da quanto sostenuto dalla ricorrente, che afferma l'origine comunque cambogiana della merce. Si tratta di un accertamento di fatto che non può essere posto in discussione in questa sede.

18.2. Ne consegue che, indipendentemente dalla validità dei certificati AGRIM, che rilevano solo sotto il profilo del contingentamento della merce importata, le agevolazioni daziarie non possono essere concesse per merce di origine non preferenziale.

19. In conclusione, il ricorso va rigettato, con conseguente condanna della ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del presente giudizio, liquidate come in dispositivo avuto conto di un valore della lite dichiarato pari ad Euro 27.986,40.

19.1. Poichè il ricorso è stato proposto successivamente al 30 gennaio 2013 ed è rigettato, sussistono le condizioni per dare atto - ai sensi della L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, che ha aggiunto il testo unico di cui al D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater - della sussistenza dell'obbligo di versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la stessa impugnazione.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del presente giudizio, che si liquidano in Euro 5.000,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente del contributo unificato dovuto per il ricorso a norma degli artt. 1 bis e 13.

Così deciso in Roma, il 14 maggio 2019.

Depositato in Cancelleria il 3 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza