# Sentenza del 22/03/2019 n. 8115 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

1. Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Toscana, sez. staccata di Livorno (in seguito, CTR), veniva rigettato l'appello proposto dall'AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI e confermata la sentenza n. 281/06/2009 della Commissione Tributaria Provinciale di Livorno (in seguito, la CTP) di accoglimento del ricorso proposto dalla società di trasporti internazionali agenzia marittima D.B. S.P.A. (in seguito, la contribuente), avverso un avviso di irrogazione sanzioni Testo Unico delle Leggi Doganali (T.U.L.D.), ex art. 303, approvato con D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, in relazione all'importazione di partite di lamiere e nastri di alluminio dal Venezuela nell'arco di tempo compreso tra il 2007 e il 2008 2. A seguito di verifiche dell'Agenzia risultava che l'impronta dei timbri apposti sui modelli Form A, apparentemente predisposti dall'esportatore e dalle autorità venezuelane per certificare l'origine preferenziale delle merci ai fini agevolativi del dazio, non risultavano conformi allo specimen trasmesso dall'autorità doganale del Venezuela alla Commissione Europea, in violazione del Reg. CEE n. 2454/93, art. 81.

3. La contribuente proponeva ricorso alla CTP, che lo accoglieva annullando il provvedimento sanzionatorio, sulla scorta del fatto che il T.U.L.D., art. 303, comma 3, non prevedeva, quale motivo di irrogazione delle sanzioni dallo stesso previste, il caso di difformità circa il dato di origine della merce, ma solamente casi, diversi da quelli contestati nel caso in esame, di difformità nella qualità, quantità e valore, e ritenendo che la previsione normativa sanzionatoria dovesse essere interpretata letteralmente, senza possibilità di applicazione analogica o estensiva.

4. L'Agenzia proponeva appello, disatteso dalla CTR, la quale confermava la motivazione dei giudici di prime cure.

5. Contro tale sentenza l'Agenzia propone ricorso, affidato ad un motivo, contro cui resiste la contribuente con controricorso.

Motivi della decisione

6. In via preliminare va scrutinata e disattesa l'istanza, articolata in controricorso, di sospensione del presente giudizio ex art. 295 c.p.c., in relazione ai processi pendenti avanti a questa Corte iscritti al RG nn. 13583/2012 e 21096/2012 r.g., relativi al merito delle riprese cui la presente controversia, relativa alle sanzioni, risulta essere consequenziale, in quanto tutti trattati congiuntamente all'odierna udienza pubblica.

7. Sempre in via preliminare, va scrutinata l'eccezione della contribuente con cui questa invoca il riflesso del giudicato esterno, favorevole, ottenuto in relazione alle medesime partite di merci oggetto del provvedimento impugnato nel presente processo, dall'importatore B. S.r.l., attraverso la sentenza definitiva della CTR n. 92 del 21.1.2011, depositata in data 26.9.2011. Con tale sentenza, ormai definitiva, i giudici d'appello hanno ritenuto ammissibile e decisiva la produzione in giudizio dei certificati di origine Form A emessi dalle autorità venezuelane dopo la sentenza di primo grado, in relazione, prima facie, alle partite di merci per cui è causa.

8. Nel processo definito con la sentenza summenzionata, avente ad oggetto la posizione dell'importatore circa il merito delle riprese da cui discendono le sanzioni contestate nel presente processo, la contribuente non era parte del giudizio.

Nondimeno, l'art. 1306 c.c. recita: "La sentenza pronunziata tra il creditore e uno dei debitori in solido, o tra il debitore e uno dei creditori in solido, non ha effetto contro gli altri debitori o contro gli altri creditori.

Gli altri debitori possono opporla al creditore, salvo che sia fondata sopra ragioni personali al condebitore; gli altri creditori possono farla valere contro il debitore, salve le eccezioni personali che questi può opporre a ciascuno di essi." Dunque, il fatto che la contribuente non fosse parte di quel processo, non escluderebbe in sè, in astratto, che le possa essere applicato il giudicato esterno riflesso, quale coobbligata solidale.

9. Inoltre, come noto, il giudicato esterno è rilevabile d'ufficio anche in Cassazione, e anche se basato su atti, nel caso di specie la sentenza passata in giudicato, prodotti per la prima volta in sede di legittimità (Cass. Sez. Un. 25 maggio 2001 n. 226 e Cass. Sez. Un. 16 giugno 2006 n. 13916), ed è documentato il fatto che la sentenza di appello non ha fatto applicazione del giudicato esterno.

Tuttavia, dirimente ai fini dell'individuazione del rimedio contro tale sentenza, se sia possibile far valere la mancata applicazione del giudicato in sede di ricorso per Cassazione ex art. 360 c.p.c. o se sia necessario esperire il ricorso per revocazione, è il momento in cui si è determinato il giudicato formale stesso e, per l'effetto, la cosa giudicata sostanziale.

10. Al proposito, le Sezioni Unite di questa Corte (Cass. 20 ottobre 2010 n. 21493) hanno affermato che "in tema di impugnazioni, nel caso in cui il giudicato esterno si sia formato nel corso del giudizio di secondo grado e la sua esistenza non sia stata eccepita, nel corso dello stesso, dalla parte interessata, la sentenza di appello che si sia pronunciata in difformità da tale giudicato è impugnabile con il ricorso per revocazione, e non con quello per cassazione". L'insegnamento non è mai stato successivamente superato (conformi, ad es. Cass. 8 gennaio 2014 n. 155, Cass. 4 novembre 2015 n. 22506, Cass. 3 novembre 2016 n. 22177), ed è da considerarsi diritto vivente.

11. Nel caso di specie, la sentenza invocata è passata in giudicato il 12 novembre 2011, si legge in ricorso, anteriormente alla pubblicazione della sentenza impugnata, depositata in segreteria il 16 aprile 2012.

L'eccezione è dunque infondata, anche a voler concedere la perfetta corrispondenza tra gli estremi delle bollette doganali oggetto della sentenza resa dalla CTR nei confronti della B. S.r.l. circostanza non verificabile documentalmente in questa sede, ma non contestata -, ed i processi verbali di revisione, cui hanno fatto seguito gli inviti al pagamento, tra qui quello alla base del presente giudizio; infatti, il rimedio che doveva essere proposto avverso la sentenza impugnata, se ritenuto del caso, era il rimedio revocatorio, pacificamente non esperito.

12. Passando, quindi, all'esame dell'unico motivo di ricorso, con cui parte ricorrente censura - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 -, la violazione e falsa applicazione dell'art. 303 T.U.L.D., per avere la C.T.R. escluso dalle difformità ricomprese nell'art. 303 T.U.L.D. - e determinative dell'applicazione delle sanzioni ivi contemplate - quelle relative al dato di origine della merce importata, questo risulta fondato.

13. La Corte ha già affermato che, in tema di dazi doganali, la qualità di una merce rappresenta il coacervo degli elementi distintivi di essa e ricomprende tra i medesimi anche il dato di origine, che assume una connotazione del tutto pregnante sia in relazione alle caratteristiche del bene a fini civilistici, sia in relazione alla correttezza delle dichiarazioni doganali in funzione della circolazione delle merci e dell'efficienza dei controlli, tanto più in considerazione delle eventuali preferenze tariffarie a taluni prodotti originari di Paesi in via di sviluppo accordate dall'Unione Europea.

Da ciò discende che "la sanzione prevista dall'art. 303 T.U.L.D. riguarda ogni ipotesi di difformità o falsità della dichiarazione doganale in ordine ai suoi elementi essenziali, afferenti, cioè, oltre che a valore, quantità, qualità delle merci, anche, all'origine delle merci stesse, atteso che il comma 3 della norma in esame non pone distinzioni di fattispecie e che il comma 1 menziona le difformità di qualità da interpretarsi estensivamente (e non analogicamente) come comprensive, anche, delle diversità di origine" (Cass. 3 agosto 2012, n. 14042).

14. Non osta a tale interpretazione - e ciò rende anche manifestamente infondata ai fini della L. Cost. n. 1 del 1948, art. 1, -, la questione di legittimità costituzionale sollevata nel controricorso, la natura sanzionatoria della norma in questione, in quanto, per consolidata interpretazione giurisprudenziale, persino le norme penali incriminatrici sono suscettibili di interpretazione estensiva, come affermato da questa Corte, ad esempio per un caso relativo a pronuncia della Corte di Giustizia, Cass. pen. 29 aprile 2011 n. 20130. Siffatto criterio ermeneutico incontra certo dei limiti, in particolare oltre che nell'interpretazione analogica, anche nella natura "eccezionale" della norma, ma nessuna delle due ipotesi ricorre nella fattispecie disciplinata dal D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, art. 303. Ulteriore limite è dato dal caso in cui il risultato dell'interpretazione dovesse avere un impatto restrittivo su un diritto costituzionalmente protetto, circostanza in cui si impone un'interpretazione costituzionalmente orientata (Cass. Sez. Un. pen. 29 gennaio 2015, n. 31022), e anche questo caso non ricorre nella fattispecie.

15. Non preclude l'applicazione delle sanzioni in questione neppure il fatto che l'importatore alleghi di non essere stato consapevole delle falsità contestate dall'Amministrazione finanziaria. Infatti, proprio in applicazione del diritto Eurounitario (Corte di Giustizia, sentenza 17 luglio 1997, in causa C-97/95), questa Corte ha già affermato che "In tema di tributi doganali, una volta che sia accertata la falsità (ideologica o materiale) del certificato di origine della merce (FORM A),

è irrilevante che il dichiarante abbia agito in buona fede ed in modo diligente, ignorando un'irregolarità che ha comportato la mancata riscossione dei dazi che egli, altrimenti, avrebbe dovuto pagare. Ed infatti, la Comunità Europea non è tenuta a sopportare le conseguenze di comportamenti scorretti dei fornitori dei suoi cittadini rientranti nel rischio dell'attività commerciale, contro il quale gli operatori economici ben possono premunirsi nell'ambito dei loro rapporti negoziali" (Cass. 3 febbraio 2012, n. 1583), e non vi sono ragioni per discostarsi nel caso di specie da tale insegnamento giurisprudenziale.

16. In conclusione, in accoglimento del ricorso, la sentenza gravata va cassata, con rinvio alla CTR per ulteriore esame in relazione al profilo accolto e agli altri motivi di appello dichiarati assorbiti dalla CTR, e per il regolamento delle spese di lite.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata con rinvio alla CTR della Toscana, sez. staccata di Livorno, in diversa composizione, per ulteriore esame in relazione al profilo accolto e per il regolamento delle spese di lite.

Così deciso in Roma, il 3 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 22 marzo 2019

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza