# Sentenza del 22/03/2019 n. 8136 - 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 Procedura di cui all'art. 61 del d.P.R. n. 43 del 1973 - Funzione e limiti - Conseguenze.

**Massima:**

In tema di dazi doganali, la procedura di cui all'art. 61 del d.P.R. n. 43 del 1973 (TULD) assolve alla funzione di attivare anticipatamente il contraddittorio in sede amministrativa, così da prevenire un possibile contenzioso, ma la mancata presentazione, in quella sede, di osservazioni e deduzioni, anche tecniche, non preclude la possibilità di contestare, purché in modo specifico, gli esiti dell'accertamento nel giudizio successivamente instaurato.

Massima tratta dal CED della Cassazione

**Testo:**

Svolgimento del processo

E. Spa impugnava l'avviso di rettifica emesso dall'Agenzia delle dogane in esito alla revisione dell'accertamento della dichiarazione doganale di importazione del 24 febbraio 2004 di una partita di combustibile (OMISSIS), destinato alla produzione di energia elettrica nella centrale termoelettrica di Brindisi, classificato, a seguito delle analisi effettuate e ripetute su istanza della contribuente, come olio combustibile denso codice Taric NC 2710 1965 anzichè al codice (OMISSIS) (bitume ed asfalti naturali).

L'impugnazione, accolta dalla CTP di Brindisi, era rigettata dal giudice d'appello.

La contribuente ricorre per cassazione con cinque motivi, cui resiste l'Agenzia delle dogane con controricorso. E. Spa deposita altresì memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Va disattesa, in primo luogo, l'eccepita improcedibilità del ricorso per omesso deposito della copia della sentenza con la relativa prova della notifica.

La contribuente infatti - come risulta dall'esame del fascicolo ha depositato un duplice esemplare della sentenza impugnata: quella a lei notificata con in calce la relata di notifica, nonchè un ulteriore duplicato con l'attestazione di copia autentica.

1.1. Va parimenti disattesa l'eccezione di carenza di potere rappresentativo del procuratore D.B., procuratore dell'E. Spa, attesa l'avvenuta produzione, ex art. 372 c.p.c., accompagnata da rituale notifica, di copia conforme della procura notarile conferita in data 17 marzo 2008.

2. Il primo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, la nullità della sentenza per omessa motivazione, omessa pronuncia e violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, degli artt. 112 e 132 c.p.c. e dell'art. 118 disp. att. c.p.c..

2.1. Il motivo è infondato in entrambe le sue articolazioni.

2.2. La CTR, infatti, dopo una breve (ma congrua) descrizione delle fasi precontenziose e processuali, con illustrazione delle doglianze sollevate sia in primo grado che in appello, ha affrontato, in termini puntuali (e con disamina anche delle conclusioni del giudice di primo grado), sia le caratteristiche del combustibile, sia la rilevanza, a tal fine, delle analisi esperite (e ripetute) nella fase amministrativa, sia l'attendibilità delle stesse, individuando le fonti del proprio convincimento nelle risultanze delle suddette analisi, valutate come sostanzialmente immuni dalle censure di E. Spa, pure apprezzando gli ulteriori fatti introdotti dalla contribuente - il prezzo della merce e la certificazione di origine del prodotto - considerati minusvalenti.

La motivazione, dunque, non è nè omessa, nè apparente.

Neppure sussiste l'asserita omessa pronuncia: al di là della carenza della doglianza in punto di autosufficienza (non essendo state riprodotte le asserite specifiche doglianze, che non sarebbero state decise dal giudice d'appello, ma solo alcuni brani meramente illustrativi delle originarie censure, in sè esaminate), occorre sottolineare che il vizio in questione non concerne la mancata considerazione di ogni argomentazione dedotta dalla parte ma la mancata pronuncia su una specifica domanda od eccezione, dovendo ritenersi per implicito disattesi tutti gli argomenti, le tesi e i rilievi che, seppure non espressamente esaminati, siano incompatibili con la soluzione adottata e con il percorso argomentativo seguito (Cass. n. 25509 del 02/12/2014).

3. Il secondo motivo denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 61 TULD, della L. n. 241 del 1990, artt. 7 e ss., della L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, dell'art. 116 c.p.c., comma 1 e dell'art. 201 c.p.c., degli artt. 24 e 97 Cost., nonchè dei principi di non preclusione alla proposizione in sede giurisdizionale di argomenti e motivi di doglianza non fatti valere in sede amministrativa.

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. E' infatti sicuramente condivisibile, in via generale, la tesi della ricorrente in ordine alla non influenza, ai fini della fase contenziosa, della mancata introduzione nella pregressa sede amministrativa di contestazioni e/o di deduzioni, anche tecniche, alternative o contrapposte a quelle dell'Ufficio, che possono validamente essere dedotte anche nella fase giudiziale.

Non va trascurato, invero, che la funzione degli artt. 61 e ss. TULD è quella di attivare un contraddittorio anticipato in sede endoprocedimentale così da prevenire, alla luce delle prospettazioni, anche tecniche, della parte, un possibile contenzioso, sicchè la mancanza di indicazioni determina (solo) un provvisorio consolidamento degli esiti per tale via acquisiti.

La circostanza che le conclusioni raggiunte in sede amministrativa non siano dirimenti è peraltro documentata dalla stessa previsione dell'art. 61 cit., secondo il quale prima di autorizzare il rilascio della merce, la dogana procede "al prelevamento di altri campioni, dei quali dovrà curare la conservazione in previsione della eventuale instaurazione di procedimenti amministrativi di controversia o di procedimenti giurisdizionali".

Orbene, la CTR, in relazione a tale condotta, non ha ritenuto preclusa la possibilità di contestare gli esiti dell'accertamento ma si è limitata, sul punto, a rilevare il fatto storico dell'assenza di una qualunque richiesta (diversa dalla ripetizione delle analisi, che, dunque, sono state condotte con il medesimo metodo ASTMS) da parte della contribuente in tale fase e a rilevare che il medesimo approccio aveva, in sostanza, caratterizzato anche l'attività processuale.

Il giudice d'appello, infatti, nell'apprezzare la rilevanza e i risultati delle analisi, ha sottolineato che anche nel giudizio la contribuente non aveva proposto metodi alternativi e che, in sostanza, le contestazioni erano meramente generiche e inidonee a scalfire sia l'idoneità del metodo di analisi, sia gli esiti delle stesse ("la società contribuente non ha mai rivolto alcuna contestazione delle stesse e non ha prodotto appropriata documentazione scientifica in merito alle diverse caratteristiche chimico-fisiche-merceologiche e al diverso rendimento del bitume naturale rispetto a quello derivato dal petrolio (...) in assenza di metodi alternativi mai suggeriti ed indicati da E. Spa, forse perchè inesistenti, questo collegio riconosce ed accerta l'idoneità del metodo di analisi ASTM D5").

4. Il terzo motivo denuncia omessa o insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio.

La contribuente, in particolare, lamenta che la CTR abbia affermato in termini anapodittici l'idoneità del metodo di analisi ASTM D5 trascurando le indicazioni fornite dalla contribuente per ulteriori alternativi metodi d'indagine.

4.1. Il motivo è infondato ed ai limiti dell'inammissibile.

4.2. Va premesso che il vizio di omessa od insufficiente motivazione, denunciabile con ricorso per cassazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, sussiste ogni qual volta nel ragionamento del giudice di merito, quale risulta dalla sentenza, sia riscontrabile un'obiettiva deficienza del criterio logico che lo ha condotto alla formazione del proprio convincimento, mentre il vizio di contraddittoria motivazione presuppone che le ragioni poste a fondamento della decisione risultino sostanzialmente contrastanti in guisa da elidersi a vicenda e da non consentire l'individuazione della ratio decidendi, e cioè l'identificazione del procedimento logico-giuridico posto a base della decisione adottata (v. ex multis Cass. n. 8718 del 2005).

Inoltre, l'omissione o insufficienza della motivazione resta integrata solo a fronte di una totale obliterazione di elementi che potrebbero condurre ad una diversa decisione, ovvero di una palese illogicità del tessuto argomentativo, ma non anche per eventuali divergenze valutative sul significato attribuito dal giudice agli elementi delibati, non essendo il giudizio per cassazione un terzo grado di merito (Sez. U, n. 24148 del 2013; Cass. n. 12779 del 2015 e n. 12799 del 2014).

4.3. Nella vicenda in esame la CTR non ha omesso di considerare le indicazioni della contribuente ma le ha ritenute prive di consistenza, carenti di "appropriata documentazione scientifica", insuscettibili, quindi, di inficiare le risultanze acquisite con la metodologia ASTM D5.

Giova considerare, invero, che la documentazione invocata a sostegno della pretesa è stata riprodotta nel ricorso in termini meramente parziali e frammentari, sicchè la ricorrente è venuta meno all'onere di indicare esplicitamente nella sua consistenza, identità ed efficienza la documentazione che possa comportare, se esaminata, una decisione diversa.

Quanto riprodotto nel ricorso a sostegno della doglianza rivela, del resto, il carattere non decisivo delle asserite indicazioni, le quali prospettano solo in via ipotetica e meramente eventuale un diverso risultato (il parere della Stazione Sperimentale di san Donato Milanese si esprime nel senso che "va quindi esplorata la possibilità di impiegare la presenza di particolari composti indicatori del prodotto..."; per il rapporto di un ispettore indipendente il grado di viscosità "può essere considerato discriminante per la distinzione"; per lo studio EPA "la presenza di normal-alcali può essere utilizzata per distinguere...").

5. Il quarto motivo denuncia omessa o insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio: la CTR ha riformato la decisione di primo grado ritenendo, illogicamente, che quest'ultima avesse disconosciuto l'essenzialità delle analisi tecniche privilegiando altri elementi probatori, quali le certificazioni del fornitore venezuelano.

5.1. Il motivo è inammissibile.

5.2. La censura neppure coglie la ratio della decisione, che ha ad oggetto, con motivazione congrua, e dunque immune da censura, la preminenza, nella valutazione del materiale probatorio, dei risultati analitici rispetto agli altri elementi, commerciali od amministrativi, presenti in giudizio.

E' privo di rilievo, poi, che il giudice di primo grado avesse operato una differente scelta.

L'asserita divergenza nella valutazione del materiale probatorio tra giudice di primo grado e giudice d'appello, del resto, non appare riconducibile all'ambito dell'art. 360 c.p.c., neppure ai fini della norma, n. 5, nel testo ratione temporis applicabile: l'eventuale omessa o insufficiente motivazione va necessariamente riferita alla congrua considerazione, in sè, degli elementi in giudizio ovvero alla logicità del ragionamento decisorio in quanto tale.

6. Il quinto motivo denuncia parimenti omessa o insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio per aver la CTR ritenuto ininfluente il basso livello di prezzo del combustibile importato.

6.1. Il motivo è inammissibile e per più di una ragione.

6.2. La deduzione, in primo luogo, è del tutto carente in punto di autosufficienza.

6.3. La circostanza non è decisiva, nulla avendo la ricorrente dedotto e allegato sul punto.

6.4. La doglianza, del tutto generica, si limita a contestare la valutazione sull'incidenza probatoria dell'asserito minor prezzo in termini di non condivisione del percorso motivazionale adottato dal giudice di merito sulla base del materiale probatorio disponibile, in vista, dunque, di una nuova valutazione di risultanze di fatto, non consentita in sede di legittimità.

7. Il ricorso va pertanto rigettato e le spese liquidate, come in dispositivo, per soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la contribuente al pagamento delle spese processuali a favore dell'Agenzia delle dogane, che liquida in complessivi Euro 15.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 7 dicembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 22 marzo 2019

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza