Sentenza del 09/03/2020 n. 6525 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con la sentenza n. 85/10/11, depositata in data 16 dicembre 2011, la Commissione tributaria regionale del Piemonte. rigettava l'appello proposto dalla N. s.r.l., in persona del legale rappresentante pro tempore, nei confronti dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, in persona del Direttore pro tempore, avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Alessandria n. 52/06/09, che, previa riunione, aveva: 1) rigettato il ricorso della detta società avverso l'avviso di rettifica dell'accertamento n. 11869/2006, notificato il 12 maggio 2006, con il quale l'Ufficio aveva recuperato maggiori diritti doganali a seguito del disconoscimento di benefici daziari di cui aveva goduto la contribuente, quale titolare di certificati AGRIM, in relazione ad alcune operazioni di importazione di carne bovina congelata negli anni 2003-2004; 2) accolto il ricorso della medesima società avverso il relativo atto di contestazione delle sanzioni n. 11871/2006.

1.1.In punto di fatto, il giudice di appello ha premesso che: 1) previo p.v.c. della Guardia di Finanza-Comando Nucleo Regionale Polizia Tributaria Emilia-Romagna, a carico di E. s.p.a. e di N. s.r.l., con l'avviso di rettifica di accertamento n. 11869/2006, l'Ufficio delle dogane di (OMISSIS) aveva recuperato nei confronti di quest'ultima - quale società collegata alla E. s.p.a. e facente parte di un gruppo di imprese tutte riconducibili ai membri della famiglia S. - maggiori diritti doganali, a seguito del disconoscimento del trattamento daziario agevolato da essa goduto in relazione ad alcune operazioni di importazione di carne bovina congelata, scortate da certificati Agrim, per asserita violazione dell'art. 9 Reg. CE n. 954/02 e del Reg. CE n. 780/03, sussistendo i "legami" tra le società ai sensi dell'art. 143 Reg. CE n. 2454/93; 2) l'Ufficio aveva, con l'atto di contestazione n. 11871 del 12 maggio 2006, irrogato le relative sanzioni; 3) avverso l'avviso di rettifica dell'accertamento e l'atto di contestazione delle sanzioni, la N. s.r.l. aveva proposto separati ricorsi dinanzi alla CTP di Alessandria, deducendo la insussistenza dei presupposti per l'emissione dell'avviso di rettifica D.Lgs. n. 374 del 1990, ex art. 11, nonchè la decadenza dell'Ufficio dal potere di emettere l'atto di accertamento; 4) la CTP di Alessandria, previa riunione, con sentenza n. 52/06/2009, aveva rigettato il ricorso avverso l'atto di rettifica dell'accertamento e accolto quello avverso l'atto di irrogazione delle sanzioni; 5) la contribuente aveva proposto appello deducendò la sussistenza dell'autonomia della società accertata rispetto alle altre società e, in particolare, alla E. s.p.a.; l'accertamento, anche in forza della sentenza del GUP di Piacenza del 24 giugno 2009 nei confronti degli amministratori della contribuente, della natura non cartolare della detta società; la mancanza di collegamento con la E. s.p.a. avendo quest'ultima partecipato alla assegnazione solo del contingente I, mentre le altre società a

quello del sub contingente II; la carenza di legittimazione della Agenzia delle dogane a rettificare l'accertamento, per essere il Ministero delle Attività Produttive competente a revocare i certificati AGRIM; la decadenza dell'Agenzia dal potere di rettifica dell'accertamento per decorrenza del termine triennale per la revisione dell'accertamento doganale; 6) aveva controdedotto l'Agenzia delle dogane chiedendo il rigetto dell'appello.

1.2. La CTR, in punto di diritto, ha osservato che: 1) le verifiche condotte dalla Guardia di Finanza avevano evidenziato prove idonee a dimostrare che la gestione di diverse società, tra cui N. s.r.l., era di fatto interamente riconducibile a E. s.p.a. ed ai membri della medesima famiglia S.; 2)- i "legami" accertati tra E. s.p.a. e le altre società, tra cui N. s.r.l., integravano la condizione ostativa, prevista dai predetti regolamenti comunitari e dall'art. 143 Reg. CEE n. 2454/1993, per l'accesso al rilascio dei titoli AGRIM, con conseguente indebita fruizione del trattamento daziario agevolato previsto per la importazione di carni congelate da Paesi extracomunitari, rendendosi, pertanto, legittimo l'avviso di rettifica dell'accertamento doganale notificato a N. s.r.l. avente ad oggetto il maggior dazio dovuto rispetto alla aliquota agevolata illegittimamente applicata; 3) la sentenza del GUP di Piacenza del 24 giugno 2009 non aveva incidenza sui fatti come accertati nel verbale della Guardia di finanza denotanti, da un lato, la sussistenza delle condizioni di irregolarità ex art. 143 Reg. CE n. 2454/03 nell'ottenimento dei titoli AGRIM e, dall'altro, il ruolo della società controllante E. s.p.a. alla quale veniva dalla N. s.r.l. rivenduta immediatamente la merce importata una volta sdoganata, beneficiando così delle importazioni a dazi ridotti di quantitativi di gran lunga superiori a quelli alla stessa spettanti; 4) la E. s.p.a. era responsabile in solido ex art. 38 T.U.L.D. per l'obbligazione doganale a carico della N. s.r.l.; 5) essendo stati i titoli di importazione utilizzati e restituiti all'organismo emittente, non potevano essere oggetto di revoca da parte del Ministero delle Attività Produttive, essendo l'Agenzia delle dogane legittimata a revocare i benefici daziari in sede di revisione dell'accertamento; 6) quanto all'accertato legame tra la N. s.r.l. e la E. s.p.a., era irrilevante che quest'ultima - che aveva partecipato all'assegnazione del sub-contingente I- non avesse partecipato all'assegnazione del sub-contingente II. 1.3. Avverso la suddetta sentenza della CTR, N. s.r.l. propone ricorso per cassazione affidato a sei motivi, cui resiste, con controricorso, l'Agenzia delle dogane.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, comma 2, e del principio di obbligatorietà del contraddittorio doganale, per avere la CTR ritenuto legittimo l'avviso di rettifica dell'accertamento, ancorchè l'Ufficio non avesse assegnato alla società contribuente un congruo termine per esercitare il diritto al contraddittorio nella fase amministrativa come affermato dalla Corte di giustizia nella sentenza del 18 dicembre 2008, C349/07, Sopropè; il che avrebbe dovuto comportare da parte della CTR la disapplicazione della norma nazionale in contrasto con quella comunitaria anche relativamente ad un fatto, come nella specie, verificatosi anteriormente alla sentenza Sopropè, data la natura interpretativa della stessa; con conseguente possibilità da parte della contribuente di fare valere il relativo vizio anche per la prima volta in sede di legittimità.

1.1. Il motivo si espone, in primo luogo, ad un profilo di inammissibilità, in quanto nel giudizio di cassazione, che ha per oggetto solo la revisione della sentenza in rapporto alla regolarità formale del processo ed alle questioni di diritto proposte, non sono proponibili nuove questioni di diritto o temi di contestazione diversi da quelli dedotti nel giudizio di merito, tranne che non si tratti di questioni rilevabili di ufficio o, nell'ambito delle questioni trattate, di nuovi profili di diritto compresi nel dibattito e fondati sugli stessi elementi di fatto dedotti" (Cass. n. 4787/2012; 20005/05; 4948/03; 9812/02).

Nella specie, come asserito dalla stessa ricorrente (pag. 12 del ricorso), la censura concernente l'assunta violazione del diritto al contraddittorio nella fase amministrativa viene dedotta per la prima volta in sede di legittimità; nè tantomeno trattasi di questione rilevabile d'ufficio, in quanto non involge un possibile contrasto fra il diritto interno e quello sovranazionale. Infatti, giova ricordare, con specifico riferimento al contraddittorio in materia doganale, che questa Corte si è più volte pronunziata, sulla scia dei precedenti resi dalla Corte di Giustizia.

1.2. In particolare, la giurisprudenza di legittimità è ferma nel ritenere che il rispetto del contraddittorio anche nella fase amministrativa, pur non essendo esplicitamente richiamato dal Reg. (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913 (codice doganale comunitario), si evince dalle previsioni espresse del D.Lgs. 8 novembre 1990, n. 374, art. 11, e costituisce un principio generale del diritto comunitario che trova applicazione ogni qualvolta l'Amministrazione si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto ad esso lesivo. Ne deriva che la denuncia di vizi di attività dell'Amministrazione capaci di inficiare il procedimento è destinata ad acquisire rilevanza soltanto se, ed in quanto, l'inosservanza delle regole abbia determinato un concreto pregiudizio del diritto di difesa della parte, direttamente dipendente dalla violazione che si sia riverberata sui vizi del provvedimento finale. Per altro verso, questa Corte ha ritenuto che, in tema di avvisi di rettifica in materia doganale, è inapplicabile la L. 20 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7, operando in tale ambito lo jus speciale di cui al D.Lgs. 8 novembre 1990, n. 374, art. 11, preordinato a garantire al contribuente un contraddittorio pieno in un momento comunque anticipato rispetto all'impugnazione in giudizio del detto avviso (Cass. n. 23669 del 2018; Cass. 15032 del 2014; Cass. n. 8399). In particolare, da ultimo nella ordinanza n. 23669 del 2018, questa Corte ha precisato come la disciplina di cui al citato art. 11 - nella versione ante novella del D.L. n. 1 del 2012, convertito dalla L. n. 27 del 2012 - sia stata promossa dalla Corte di giustizia, con la sentenza del 20 dicembre 2017, causa C- 276/16, Preqù-Italia, secondo cui "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 Reg. (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario, come modificato dal Reg. (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, detto Reg. 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" e "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".

1.3. Rileva, in ogni caso, il Collegio, costituire dato di fatto acquisito ed incontestato nel processo che l'attività di indagine della Guardia di Finanza ha dato luogo alla trasmissione di "notitia criminis" ed all'inizio del procedimento penale, per reato di contrabbando, nei confronti di amministratori e di rappresentanti legali delle società del Gruppo avanti il Tribunale Ordinario di Piacenza: tanto è sufficiente ad escludere la necessità di un autonomo formale procedimento volto alla anticipazione del contraddittorio con il contribuente, atteso il principio di diritto affermato da questa Corte secondo cui, nel caso di fatti generatori di imposta per i quali si proceda penalmente, l'Amministrazione finanziaria non è tenuta a seguire il procedimento disciplinato dal D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11 comma 5 ss., in quanto le esigenze di garanzia del contraddittorio e di esercizio del diritto di difesa del contribuente ricevono assicurazione, nella massima pienezza, dalle norme processuali penali (Cass., sez. 5, Sentenza n. 20361 del 20/09/2006; id. Sez. 5, Sentenza n. 7836 del 31/03/2010; id. Sez. 5, Sentenza n. 4510 del 21/03/2012; sez. 5, ordinanza (n.d.r., Sentenza) n. 25977 del 2014).

2. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la omessa o insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, per avere la CTR ritenuto sussistente tra la N. s.r.l. e la E. s.p.a. un "legame" ai sensi dell'art. 143 Reg. CE n. 2454 del 1993 - atto ad incidere sulla validità e sul corretto utilizzo dei titoli agevolativi AGRIM - in base alle risultanze del p.v.c. della Guardia di finanza, disattendendo la sentenza del GUP di Piacenza del 2009 e senza argomentare in ordine al contenuto della perizia tecnico-contabile prodotta dalla contribuente nei gradi di merito e della lettera-parere del Ministero delle attività produttive del 5 dicembre 2005, predisposta su richiesta della Dogana medesima.

3. Con il terzo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la omessa o insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, per non avere la CTR esplicitato le ragioni per cui i fatti descritti nel p.v.c. della G.d.F. non sarebbero apparsi "nè davanti al Ministero che non poteva conoscerli in base ai documenti in suo possesso, nè in parte davanti al GUP di Piacenza".

4. Con il quarto motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la omessa o insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, per avere la CTR ritenuto sussistente il collegamento societario tra la N. s.r.l. e la E. s.p.a., da un lato, travisando la valenza della circostanza dedotta dall'appellante della mancata partecipazione di E. s.p.a. al sub-contingente II per essere finalizzata a dimostrare "che non esisteva legame tra le società partecipanti all'assegnazione dei contingenti" e, dall'altro, non valutando gli effetti di tale accertata mancata partecipazione di E. s.p.a all'assegnazione del sub-contingente II sui supposti legami tra le società.

5. I motivi secondo, terzo e quarto - da trattare insieme per connessione - sono inammissibili.

6. In primo luogo, va ricordato che, anche nel vigore del vecchio testo dell'art. 360 c.p.c., n. 5, è inammissibile la revisione del ragionamento decisorio del giudice, non potendo mai la Corte di cassazione procedere ad un'autonoma valutazione delle risultanze degli atti di causa (Cass. n. 91/2014; Cass. S.U., n. 24148/2013; Cass. n. 5024/2012) e non potendo il vizio consistere in un apprezzamento dei fatti e delle prove in senso difforme da quello preteso dalla parte, spettando soltanto al giudice di merito di individuare le fonti del proprio convincimento, controllare l'attendibilità e la concludenza delle prove, scegliere tra le risultanze probatorie quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione dando liberamente prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova (Cass. n. 11511/2014; Cass. n. 25608/2013; Cass. n. 6288/2011; Cass. n. 6694/2009; Cass. n. 15489/2007; Cass. n. 4766/2006). Pertanto, con riguardo alle prove, mai può essere censurata la valutazione in sè degli elementi probatori secondo il prudente apprezzamento del giudice (Cass. n. 24155/2017; Cass. n. 1414/2015; Cass. n. 13960/2014).

Relativamente alla denunciata omessa valutazione da parte della CTR delle prove offerte dalla società contribuente, la ricorrente tende, in realtà, ad ottenere, sotto il velo della denuncia di omessa e insufficiente motivazione, una inammissibile diversa valutazione dei fatti e un nuovo apprezzamento delle risultanze istruttorie che spetta solo al giudice di merito. Risulta, infatti, chiaramente dalla sentenza impugnata che la CTR ha preso in esame, tanto la sentenza penale del GUP di Piacenza del 24/6/09 di "non luogo a procedere" perchè "il fatto non sussiste" che la nota del 5 dicembre 2005 del Ministero delle attività produttive. Quanto alla prima ha ritenuto che la stessa, avendo ad oggetto profili della vicenda - attinenti alla effettiva presenza commerciale e regolarità della società satellite- non perfettamente corrispondenti con quelli oggetto del giudizio tributario, non fosse idonea a scalfire le risultanze "sommamente probanti" del p.v.c. della Guardia di finanza dal quale si evinceva che sussistevano le condizioni di irregolarità di cui all'art. 143 Reg. n. 2454 del 1993, essendo emerso che la N. s.r.l.- facente parte, insieme ad altre società di un Gruppo di imprese tutte riconducibili ai membri della famiglia S., strettamente controllate dalla E. s.p.a. aveva importato in regime di contingentamento la merce, rivendendola immediatamente dopo lo sdoganamento, alla società controllante E. s.p.a., che di fatto, si era avvantaggiata delle agevolazioni daziarie per quantitativi superiori a quelli ad essa spettanti. Quanto alla nota del 5 dicembre 2005 del Ministero delle attività produttive, il giudice di appello ha affermato la sostanziale irrilevanza della constatazione del Ministero circa la inesistenza, in base alla documentazione prodotta, di alcun elemento per ravvisare il "legame" tra le società richiedenti la partecipazione al sub-contingente II e la E. s.p.a. che non aveva partecipato alla sottoquota II, per avere già partecipato al contingente I. 7. In ogni caso, la censura è inammissibile per difetto di specificità, quanto al requisito di decisività, richiesto dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, delle prove valutate con asserita insufficienza dalla CTR. Premesso che il giudice di merito è libero di attingere il proprio convincimento dalle risultanze probatorie che ritenga più attendibili ed idonee, essendo sufficiente, ai fini della congruità della relativa motivazione, che risulti che l'accertamento dei fatti si sia realizzato attraverso una valutazione dei vari elementi probatori acquisiti al giudizio, considerati nel loro complesso, la quale non richiede la discussione di ogni singolo elemento o la confutazione di tutte le deduzioni difensive (cfr. Corte cass. Sez. L, Sentenza n. 5235 del 09/04/2001; id. Sez. L, Sentenza n. 12052 del 23/05/2007; id. Sez. 1, Sentenza n. 5229 del 04/03/2011), difetta del tutto il requisito di "decisività" del fatto probatorio omesso od inesattamente valutato dal giudice, occorrendo, ai

fini della ammissibilità della censura ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, che la prova o il documento pretermesso sia tale da inficiare la ricostruzione dei fatti compiuti dal giudice di merito determinando un quadro probatorio idoneo, da un lato, a demolire le ragioni poste a fondamento della decisione impugnata e, dall'altro, a sovvertire con grado di certezza l'esito del giudizio in senso favorevole alla ricorrente. Tale requisito difetta del tutto nel caso di specie in quanto:

a) la mera invocazione della formula assolutoria della sentenza penale - che, ove anche irrevocabile, non spiega alcuna efficacia vincolante automatica nel giudizio tributario- appare del tutto inadeguata (in difetto di specifica e puntuale indicazione dei fatti materiali accertati ritenuti dimostrativi della assenza di un collegamento societario) a fornire quella prova decisiva cui è subordinata la ammissibilità del motivo con il quale si denuncia il vizio ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Ed infatti, tenuto conto che "nessuna automatica autorità di cosa giudicata può più attribuirsi nel separato giudizio tributario alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati tributari, ancorchè i fatti accertati in sede penale siano gli stessi per i quali l'Amministrazione finanziaria ha promosso l'accertamento nei confronti del contribuente" e che, pertanto, "il giudice tributario non può limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza definitiva in materia di reati tributari, estendendone automaticamente gli effetti con riguardo all'azione accertatrice del singolo ufficio tributario, ma, nell'esercizio dei propri autonomi poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti (art. 116 c.p.c.), deve, in ogni caso, verificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui esso è destinato ad operare" (cfr. Corte cass. V sez. 21.6.2002 n. 9109. Vedi: Corte cass. V sez. 8.3.2001 n. 3421; id. 25.1.2002 n. 889; id. 19.3.2002 n. 3961; id. 24.5.2005 n. 10945; id. 12.3.2007 n. 5720; id. 18.1.2008 n. 1014 - in materia di fatturazione per operazioni inesistenti: ribadisce che la efficacia del giudicato concerne solo circostanze fattuali specifiche, ma non può estendersi anche agli elementi di valutazione di quei fatti -; id. 17.2.2010 n. 3724; id. 8.10.2010 n. 20860; id. 27.9.2011 n. 19786; id. 23.5.2012 n. 8129), ne segue che, corrispondentemente, anche il contribuente che intenda avvalersi nel giudizio tributario della pronuncia penale concernente fatti rilevanti per la obbligazione tributaria - a lui favorevole, non può limitarsi ad invocare, con il motivo di ricorso, la applicazione di tale pronuncia, ma è tenuto, per non incorrere nella dichiarazione di inammissibilità della censura, ad esplicitare quali tra i fatti materiali accertati in sede penale debbano ritenersi determinanti ai fini dell'accertamento da compiersi nel giudizio tributario;

a) la lettera in data 5.12.2005 del Ministero delle Attività Produttive si limita a rilevare come al momento della presentazione delle domande di registrazione, dalla documentazione relativa all'assetto societario delle società non emergevano elementi di sospetto circa un collegamento societario: ebbene risulta evidente come l'esame meramente documentale condotto dal Ministero non sia risultato come rilevato dalla CTR - dirimente nell'accertamento della responsabilità diretta della N. s.r.l. e solidale della E. s.p.a. emersa soltanto a seguito delle indagini (riferibilità delle partecipazioni societarie ai membri della medesima famiglia S.; il controllo di fatto sulle società satelliti da parte della capogruppo E. s.p.a.; la nomina ad amministratori di persone legate da rapporti fiduciari con la famiglia S.);

c) stessa sorte deve riservarsi anche alla "perizia tecnico- contabile" depositata nel giudizio penale: nella esposizione del motivo la parte ricorrente si limita esclusivamente ad affermare

che il giudice di appello non ha tenuto conto delle risultanze di tale atto. Orbene, indipendentemente dalla inefficacia probatoria di un documento a contenuto valutativo formato ad iniziativa della stessa parte che intende avvalersene, qualora in ipotesi dalla perizia fossero emersi fatti non contestati dalla Amministrazione doganale - e tali da potersi pertanto ritenersi dimostrati in giudizio -, bene avrebbe allora dovuto la parte ricorrente individuarli in modo chiaro e preciso, specificandone il carattere dirimente sotto il profilo probatorio, in quanto idonei ad escludere i "legami" di cui all'art. 143 reg. CEE n. 2454/1993 o comunque tali da inficiare la congruenza delle altre prove valorizzate dalla CTR (detenzione delle partecipazioni societarie da parte della E. e riconducibilità di tutte le società ai membri della famiglia S.) ai fini dell'accertamento della organizzazione del sistema fraudolento di riconoscimento delle quote dei contingenti di importazione oltre i limiti consentiti dai regolamenti comunitari. Non avendo la ricorrente assolto a tale onere rimane preclusa ogni ulteriore verifica da parte della Corte della decisività della prova. In ogni caso, la ricorrente, incorre anche nel difetto di autosufficienza, avuto riguardo al condivisibile insegnamento di questa Corte, secondo cui "il ricorrente per cassazione che intenda dolersi dell'omessa o erronea valutazione di un documento da parte del giudice di merito, ha, ai sensi dell'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, il duplice onere, imposto a pena di inammissibilità del ricorso, di indicare esattamente nell'atto introduttivo in quale fase processuale ed in quale fascicolo di parte si trovi il documento in questione, e di evidenziarne il contenuto, trascrivendolo o riassumendolo nei suoi esatti termini, al fine di consentire al giudice di legittimità di valutare la fondatezza del motivo, senza dover procedere all'esame dei fascicoli d'ufficio o di parte (Cass. n. 743 del 2017; n. 26174/14, sez. un. 28547/08, sez. un. 23019/07, sez. un. ord. n. 7161/10).

8. Con il quinto motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza impugnata ex art. 112 c.p.c., per non avere la CTR esaminato il motivo di censura proposto dalla ricorrente - sia in primo che in secondo grado-concernente la asserita insussistenza dei presupposti per procedere alla revisione dell'accertamento D.Lgs. n. 374 del 1990, ex art. 11, non concretando la assunta violazione dell'art. 9 Reg. CE n. 954/02, alcuna inesattezza, omissione o errore in ordine agli elementi presi a base dell'accertamento nè tantomeno sussistendo il necessario prodromico riconoscimento della falsità o fraudolenza della documentazione presentata dalla ricorrente quale condizione per la revoca dei benefici daziari concessi.

9. Con il sesto motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione degli artt. 8, 9 e l0 Reg. CE n. 954/02 e Reg. CE n. 780/03, per avere la CTR confermato la legittimità dell'avviso di rettifica in questione senza considerare che il disconoscimento dei benefici daziari postulava la revoca del loro "riconoscimento" da parte da parte del medesimo Ministero delle attività produttive, quale autorità competente.

10. Il quinto e il sesto motivo - che possono essere esaminati congiuntamente - sono infondati.

10.1. Con riguardo al quinto motivo, l'omessa pronunzia si sostanzia nella totale carenza di considerazione della domanda e dell'eccezione sottoposta all'esame del giudicante, il quale manchi completamente perfino di adottare un qualsiasi provvedimento, quand'anche solo implicito, di accoglimento o di rigetto, invece indispensabile alla soluzione del caso concreto

(Cass. n. 21257 del 2014). Va da sè che ad integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto: ciò non si verifica, in particolare, quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione (Cass. n. 24155/2017; Cass. n. 20311/2011).

Nella specie, la CTR non è incorsa nel vizio di omissione di pronuncia, avendo espressamente affermato che "l'Ufficio delle Dogane di (OMISSIS), considerando che il potere di revoca del Ministero delle attività produttive si era già esaurito per totale utilizzo da parte della ditta dei benefici illegittimamente goduti, ha correttamente adottato la procedura di revisione prevista per riliquidare i diritti delle bollette doganali" (pagg.6-7 della sentenza impugnata).

Tale pronuncia è, peraltro, conforme alla onnicomprensiva formulazione del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, comma 5, (sostanzialmente riprodotta nell'art. 78 C.D.C., par. 3, "quando dalla revisione.., risulti che le disposizioni che disciplinano il regime doganale considerato sono state applicate in base ad elementi inesatti od incompleti...") che si estende a qualsiasi ipotesi di mancata od inesatta contabilizzazione dei diritti doganali, dovendo ritenersi in essa unificate tutte le ipotesi attinenti sia agli "errori di calcolo nella liquidazione o di erronea applicazione delle tariffe" che a quelle concernenti "l'erroneo od inesatto accertamento della qualità, della quantità, del valore o della origine della merce", originariamente tenute distinte - quanto allo svolgimento del procedimento amministrativo dall'art. 84 T.U.L.D., comma 1 e 4, (D.P.R. n. 43 del 1973), conclusione che trova dirimente conferma nella disposizione dell'art. 220 C.D.C., par. 1, secondo cui si procede al recupero del dazio risultante da una obbligazione doganale tutte le volte che il relativo importo "non sia stato contabilizzato (...) o sia stato contabilizzato ad un livello inferiore all'importo legalmente dovuto", indipendentemente quindi se ciò sia o meno dipeso da un errore od una inesattezza della Amministrazione doganale inerente al calcolo ovvero inerente alla individuazione e classificazione della merce. Nella specie, la società importatrice ha corrisposto il dazio alla importazione in misura inferiore all'importo legalmente dovuto (non potendo fruire della agevolazione daziaria prevista per il contingente in ordine al quale aveva indebitamente ottenuto l'assegnazione delle relative quote) e tanto basta ad integrare il presupposto che legittima l'accertamento in revisione della dichiarazione doganale a posteriori.

10.2. Anche la censura inerente al mancato previo accertamento della falsità dei titoli AGRIM non trova alcun fondamento, non essendo dato individuare alcuna norma statale o comunitaria che espressamente subordini il recupero del dazio alla previa revoca dei titoli AGRIM, limitandosi le norme dei regolamenti comunitari a disporre che "il riconoscimento" (che costituisce una condizione di legittimazione per la presentazione da parte della impresa della domanda di partecipazione alla 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" (cfr. art. 10 reg. CE n. 954/2002), senza che venga anche disciplinato uno specifico procedimento per il recupero del maggiore dazio doganale dovuto o vengano individuate le autorità competenti. E non sussiste dubbio alcuno che, in difetto di specifica norma derogatoria, nell'ambito dell'ordinamento

interno le competenze all'accertamento, liquidazione e riscossione dei dazi, anche se concernenti la importazione di merci relative a contingentamento tariffario, spettino in via esclusiva alla Autorità doganale. Il sesto motivo si palesa, peraltro, pretestuoso ove si consideri che al tempo della emissione degli avvisi di accertamento in rettifica, la revoca del "riconoscimento" non era più attuabile, avendo partecipato le società del Gruppo all'assegnazione delle quote del contingente tariffario ed avendo già eseguito le relative importazioni della merce, utilizzando i titoli AGRIM che, pertanto, erano stati restituiti all'organismo emittente.

12. In conclusione il ricorso deve essere rigettato con condanna della società contribuente alla rifusione delle spese del presente giudizio liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna N. s.r.l., in persona del legale rappresentante pro tempore, al pagamento in favore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, in persona del Direttore pro tempore, delle spese del presente giudizio che liquida in Euro 7000,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, in riconvocazione, il 17 aprile 2019.

Depositato in Cancelleria il 9 marzo 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza