

*Sent. n. 8481 del 9 aprile 2010 (ud. del 12 novembre 2009)
della Corte Cass., Sez. tributaria - Pres. Altieri, Rel. Sotgiu
Processo tributario - Tributi evasi - Frode - Dazi doganali - Libero scambio
- D.P.R. n. 43 del 1973, [artt. 1](#) e [2](#)*

Svolgimento del processo - La Società E. s.p.a. ha importato in data 10.12.1999 e 11.2.2000 dalla Lettonia due partite di lino avvalendosi del regime preferenziale previsto dall'accordo di libero scambio di stipulato fra la CEE e la Repubblica Lettone e della relativa certificazione predisposta dalla Dogana di Riga (mod. Eur 1).

L'Agenzia delle Entrate ha revocato il trattamento preferenziale, emettendo invito al pagamento dei tributi doganali evasi, in base a controllo "a posteriori" della documentazione, avendo le Autorità lettoni comunicato che quelle merci non avevano i requisiti di origine necessaria per la concessione del regime preferenziale.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano, avanti alla quale la E. ha proposto opposizione lamentando la violazione dell'art. [220](#) del Codice Doganale Comunitario (Reg. CE [2913/92](#)) ha respinto il ricorso con decisione riformata dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, la quale con sentenza 30/8/2005 notificata l'8 marzo 2006, ha annullato l'atto impositivo rilevando - sulla base delle integrazioni apportate al cit. art. 220 dal Reg. CE 2700/00 - l'esistenza di "errore attivo" esimente imputabile alle Autorità Doganali lettoni, che non avevano impiegato l'ordinaria diligenza per controllare un fenomeno di frode di vaste proporzioni, denunciato dalla Confederazione Europea del lino e della canapa e noto agli organi ispettivi comunitari, fenomeno che non aveva carattere di eccezionalità, ma si collocava in un quadro di plurimo rilascio di certificati EUR 1 inesatti, e che non poteva dunque essere ragionevolmente scoperto dal debitore doganale in buona fede, legittimamente invocata dalla Società importatrice.

L'Agenzia delle Dogane ha chiesto la cassazione di tale sentenza sulla base di un unico motivo, illustrato da memoria.

La E. s.p.a. ha resistito con controricorso e memoria.

Alla udienza del 12.11.2009, fissata per la decisione della causa, il Collegio ha chiesto di integrare le proprie difese in relazione all'applicabilità del principio del contraddittorio nel procedimento doganale di applicazione dei dazi a posteriori affermato dalla Corte di giustizia CE nella causa [C - 349/07](#), Sopropè, sentenza del 18/12/2008. Acquisite quindi le relative deduzioni, il Collegio è stata riconvocato in Camera di Consiglio per il giorno 28 gennaio 2010.

Motivi della decisione - L'Agenzia ricorrente denuncia la violazione del D.P.R. n. 43 del 1973, [artt. 1](#) e [2](#); artt. [201](#), [202](#) e [220](#) del Reg. CEE [2913/92](#) e art. [904](#) del Reg. 2454/93, oltre a vizio di motivazione della sentenza impugnata, per avere la Commissione Regionale applicato automaticamente l'esimente della buona fede in base alle sole assenzio della parte, senza alcuna verifica della ricorrenza di tutti i presupposti richiesti dalla normativa in materia e dalla relativa giurisprudenza

comunitaria, dato che esistono in atti le risultanze delle indagini dell'OLAF e i certificati EUR 1 da cui emerge - stante il semplice visto apposto dalla Dogana di partenza - che l'errore in cui la stessa è incorsa era stato provocato dalle dichiarazioni inesatte dell'esportatore, le cui conseguenze ricadono sul rischio professionale dell'importatore stesso.

Adduce ancora che le circostanze valorizzate dalla Commissione non provano la negligenza delle Autorità Lettoni, che hanno attestato semplicemente la scoperta di una pluralità di frodi e l'apertura delle indagini dell'OLAF, mentre nessuna prova è stata fornita circa la contemporanea ricorrenza di tutte le condizioni impeditive della contabilizzazione "a posteriori", secondo il disposto dell'art. 220, n. 2, lett. b del CDC.

La controricorrente resiste eccependo l'inammissibilità del ricorso, proposto oltre il termine di sessanta giorni dalla notifica della sentenza impugnata all'Agenzia Locale (8 marzo 2006) e comunque la sua infondatezza nel merito.

Il ricorso è fondato.

Va innanzi tutto esaminata e respinta l'eccezione di inammissibilità del ricorso, sollevata dalla controricorrente (ma non riproposta in memoria). Ai fini della tempestività della notifica va considerata infatti la data di consegna del ricorso all'U.G. (8 maggio 2006) e non quella di spedizione (9 maggio 2006) da parte dello stesso U.G., posta a base della suddetta eccezione.

Passando dunque all'esame del ricorso, e premesso che la società importatrice non contesta la inesattezza del certificato EUR 1 rilasciatole, il "thema decidendum" si concentra sulla applicabilità o meno del disposto dell'art. 220, n. 2, lett. b del Codice Doganale Comunitario (Reg. [2913/92](#)) come novellato dal Reg. CEE [2700/2000](#), la cui natura interpretativa delle precedenti disposizioni è pacifica, avendola affermata la Corte di Giustizia con la sentenza 9/3/2006 in C - [293/04](#).

Recita dunque l'art. 220 CDC, al n. 2, lett. b), (non si procede alla contabilizzazione a posteriori quando) "l'importo dei dazi legalmente dovuto non è stato contabilizzato per un errore dell'autorità doganale, che poteva ragionevolmente essere scoperto dal debitore, avendo questi agito in buona fede e rispettato tutte le disposizioni previste dalla normativa in vigore riguardo alla dichiarazione in dogana; la novella del 2000 individua il criterio della buona fede del debitore qualora questi possa dimostrare che, per tutta la durata delle operazioni doganali in questione, ha agito con diligenza per assicurarsi che sono state rispettate tutte le condizioni per il trattamento preferenziale".

Dalla lettura delle disposizioni emerge che la contabilizzazione a posteriori è possibile soltanto quando sussistono contemporaneamente tutte le condizioni poste dalla norma e cioè l'errore compiuto dall'Autorità Doganale nel suscitare il legittimo affidamento del debitore; la possibilità che l'errore poteva essere facilmente scoperto dal debitore; la buona fede del debitore che, abbia rispettato tutte le disposizioni vigenti in materia di dogana (cfr. C. Giust. 19.10.2000 in C - 15/99; 3/3/2006 in C - 499/03 tribunale di prima istanza della comunità Sez. 4^a, 17/9/2003 in T - 309/01 e T - 239/02; Cass. [22141/2006](#)), condizioni da valutarsi tenendo conto dell'esperienza professionale degli operatori interessati e della diligenza di cui questi ultimi hanno dato prova, incombendo su di essi l'onere di informarsi e chiedere tutti i chiarimenti possibili per verificare se i dubbi siano o no giustificati (Tribunale di prima istanza cit.) e del principio secondo cui la Comunità non è tenuta a sopportare le conseguenze

pregiudizievoli dei comportamenti scorretti dei fornitori degli importatori (C. Giust. 17/7/97 in C - 97/95; 9/3/2006 in C - [293/04](#); Cass. [19195/2006](#)). Sulla scorta della giurisprudenza comunitaria, questa Corte (Cass. 21775/2005) ha conseguentemente affermato, in applicazione dei principi affermati dalla sentenza della Corte di Giustizia 14/11/2002 in C - 251/00 (principi che viceversa la controricorrente richiama a sostegno della propria tesi) che il divieto di contabilizzazione a posteriori di tributi doganali presuppone la concorrente sussistenza di tutte le condizioni previste dal cit. art. 220, n. 2, lett. b CDC, con la conseguenza che la mancanza anche di una sola di esse, basta ad escludere il diritto del debitore a non vedersi assoggettato al recupero dei dazi. Quanto all'espressione "errore delle autorità competenti", questa Corte ha ulteriormente precisato che deve trattarsi di "errore attivo", non potendo consistere in un comportamento meramente passivo delle autorità doganali (Cass. [13065/2006](#)), e che tale errore non è riscontrabile nelle sole dichiarazioni inesatte del debitore.

Nè può nella specie rilevare il principio, stabilito dalla Corte di Giustizia con la sentenza 18 dicembre 2008 in [C - 349/07](#) Sopropè/Fazenda Publica (intervenuta nelle more del presente giudizio e sulla quale è stato chiesto alle parti di formulare le proprie conclusioni à sensi dell'art. 184 c.p.c.) secondo cui all'importatore sospettato di aver commesso un'infrazione doganale va concesso un termine - da otto a quindici giorni - per la presentazione delle proprie osservazioni, prima dell'attivazione della procedura di recupero, derivandone, in caso contrario, una violazione del diritto di difesa. Infatti di tale violazione, correlata a questo termine, che non è previsto nè dal Codice Doganale Comunitario nè dalla normativa doganale italiana (mentre è presente nella legislazione portoghese cui il menzionato arresto si riferisce) non soltanto non ha fatto menzione l'importatore, che ha dimostrato nelle sue difese di conoscere i presupposti del recupero e si è soltanto appellato alla sua buona fede, giustificandola con l'"errore" compiuto dalle Autorità Doganali lettoni, e però nel contempo sostanzialmente ammettendo la violazione che gli viene imputata.

Pur non dubitandosi dell'applicabilità retroattiva delle sentenze interpretative della Corte di Lussemburgo, vi è inoltre da rilevare che il principio affermato dalla Corte riguarda una formalità procedimentale la cui osservanza generalizzata non era richiesta dalla prassi della Commissione Europea, nè dalla giurisprudenza comunitaria, oltre che, come si è detto, da specifiche norme comunitarie. Considerato che l'applicazione del principio ai processi in corso comporterebbe una generale caducazione di qualunque decisione doganale sfavorevole all'importatore, con pesantissime ricadute su una fondamentale risorsa del bilancio comunitario, questa Corte ritiene che l'affidamento (non necessariamente determinato da comportamenti attivi degli organi comunitari) delle autorità doganali nazionali su una prassi comunitaria che non considerava necessario assicurare un contraddittorio nella fase amministrativa, non possa comportare, per le decisioni doganali assunte prima della sentenza Sopropè, l'invalidità di tali atti. Nella specie si devono, infatti, applicare le regole del processo tributario, nel quale la cognizione del giudice non può estendersi a questioni non dedotte dalla parte e non rilevabili d'ufficio. Pur tenendo presente l'obbligo del giudice nazionale di applicare d'ufficio il diritto comunitario e, in particolare, le statuizioni contenute nelle sentenze della Corte di Giustizia, si deve, rilevare che, nel caso di specie, la società importatrice non ha dedotto, nè dimostrato, di avere avuto una concreta possibilità di contrastare la decisione sfavorevole prima che la stessa

venisse assunta dalle autorità doganali, essendo a conoscenza della possibilità che l'intera operazione poteva essere soggetta ad ulteriori verifiche. In altre parole, la società avrebbe dovuto dedurre che la mancata, preventiva assegnazione di un termine per svolgere le proprie difese abbia avuto come conseguenza l'impossibilità di dedurre decisivi elementi a proprio favore.

Il Collegio richiama, in proposito, i principi elaborati dalla giurisprudenza della Sezione (sentenze n. 6375 e 11991 del 2006 e 5454 del 2008) in tema di avviso di fissazione dell'udienza nel processo tributario, secondo la quale l'omessa comunicazione dell'avviso non comporta un vizio della sentenza, ove la parte non dimostri di aver potuto in tale sede svolgere un'utile difesa, integrando le risultanze probatorie già acquisite.

Riaffermati dunque i criteri giurisprudenziali, in tema di recupero di dazi non assolti per errore "passivo" delle Autorità doganali, esattamente enucleati nella citata sentenza cass. [n. 22141](#) /2006 di questa Corte, cui il Collegio aderisce, appare palesemente viziata la motivazione della sentenza impugnata che deduce l'"errore attivo" dalla presunta negligenza delle autorità lettone che avrebbero dovuto essere a conoscenza di una reiterata falsificazione di certificati Eur 1, relativi alle merci in oggetto, mentre non emerge in causa alcuna diversa attività, oltre all'apposizione del visto da parte di tali autorità sul certificato presentato dalla controricorrente, che possa far presumere che le stesse abbiano manifestato dei dubbi sulla applicazione dei dazi, ovvero abbiano assunto comportamenti tali da suscitare il legittimo affidamento del debitore come nel caso, illustrato nella sentenza del tribunale di prima istanza 17/9/2003 sopra citata in cui l'Amministrazione tedesca, interpellata dal debitore doganale circa la normativa applicabile, aveva fornito una risposta errata; ovvero nel caso di buona fede dell'importatore in relazione a un prodotto originario di un Paese (Cina) cui era applicabile il dazio antidumping, ma rilavorato in India, Paese ammesso al trattamento agevolato (Cass. 23985/2008), ovvero nel caso di televisori importati dal Portogallo, nei quali il Portogallo aveva, in un secondo tempo, dichiarato la presenza di pezzi non originali, circostanza che l'importatore non poteva conoscere (c. Giust. 14/11/2002 in C - 251/00 cit.).

In ogni altro caso - cioè quando manchi l'illustrato comportamento attivo delle autorità doganali ovvero la buona fede dell'esportatore, qualsiasi altro fatto a lui imputabile non lo esime dall'adempiere alla sua prestazione (Cass. 23985/2008 cit.).

Quindi, anche a voler ammettere un eccesso di negligenza da parte della dogana lettone, in ordine alla mancata verifica dell'origine delle merci (come richiesta dagli accordi fra la Comunità Europea e la Lettonia negligenza che non si mai manifestata attraverso un comportamento attivo, essendo pacifico in causa che l'applicazione del dazio preferenziale derivò dalle dichiarazioni inesatte - cioè false del debitore, del quale la Commissione Regionale, senza alcun supporto probatorio in proposito, ha affermato la buona fede, non sussistono, nella fattispecie le tre concorrenti condizioni richieste per la concessione del regime preferenziale di importazione, in primo luogo perchè l'asserita buona fede dell'importatore non soltanto - come si è detto - non è provata, ma è contraddetta dalla stesura inesatta del certificato, e in secondo luogo perchè non è neppure provato che, all'epoca delle importazioni di cui è causa, la Dogana lettone fosse stata adeguatamente posta "in allarme" circa la non applicabilità del regime preferenziale alle merci in oggetto, ovvero che abbia adottato un comportamento "attivo" atto a disinformare la società importatrice.

Il ricorso deve essere pertanto rigettato sulla base dei seguenti principi di diritto già reiteratamente affermati da questa Corte (Cass. [nn. 22141/2006](#); 23985/2008, 4997/2009) in aderenza alla giurisprudenza comunitaria.

I profili processuali della vertenza comportano la compensazione delle spese del presente grado di giudizio.

P.Q.M. - La Corte rigetta il ricorso. Compensa le spese del giudizio di cassazione.