

BVGer A-2871/2020 vom 16. August 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-08-16, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2871_2020

FR: TAF A-2871/2020 du 16 août 2022

IT: TAF A-2871/2020 del 16 agosto 2022

Regeste

Dogane

Erwägungen

E. 1.1

Giusta l'art. 31 LTAF, il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 PA. In particolare, le decisioni emanate dall'AFD - attuale Ufficio federale delle dogane e della sicurezza dei confini (UDSC) - in materia di riscossione posticipata di tributi doganali possono essere impugnate dinanzi al Tribunale amministrativo federale conformemente all'art. 33 lett. d LTAF. Lo scrivente Tribunale è dunque competente per dirimere la presente vertenza. Fatta eccezione per quanto prescritto direttamente dalla LTAF come pure da eventuali normative speciali, la procedura dinanzi al Tribunale è di principio retta dalla PA (cfr. art. 37 LTAF). La riserva dell'art. 3 lett. e PA, secondo cui la procedura di imposizione doganale non è retta dalla PA, non si applica alla procedura relativa ai mezzi d'impugnazione (cfr. art. 116 cpv. 4 della legge federale del 18 marzo 2005 sulle dogane [LD, RS 631.0]; sentenza del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 1.2 con rinvii [sentenza confermata con sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]).

E. 1.2

Il presente ricorso è stato interposto tempestivamente (cfr. art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (cfr. art. 52 PA). L'atto impugnato è una decisione dell'AFD fondata sul diritto pubblico federale giusta l'art. 5 PA, che condanna la ricorrente al pagamento posticipato di tributi all'importazione. Poiché la decisione impugnata comporta un onere pecuniario per la ricorrente, quest'ultima risulta legittimata a ricorrere ai sensi dell'art. 48 cpv. 1 PA.

E. 2.1

Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (cfr. art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (cfr. art. 49 lett. b PA) nonché l'inadeguatezza (cfr. art. 49 lett. c PA; cfr. Moser/Beusch/Kneubühler, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2a ed. 2013, n. 2.149).

E. 2.2

Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi addotti (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTF 142 V 551 consid. 5; 141 V 234 consid. 1; DTAF 2007/41 consid. 2; Moor/Poltier, *Droit administratif*, vol. II, 3a ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). I principi della

massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1 con rinvii; 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3). Secondo il principio di articolazione delle censure (« Rügeprinzip ») l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1; Moser/Beusch/Kneubühler, op. cit., n. 1.55). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 143 II 425 consid. 5.1; 140 I 285 consid. 6.3.1; 128 II 139 consid. 2b). Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 140 I 285 consid. 6.3.1; 119 III 70 consid. 1; Moor/Poltier, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

E. 3

Nel caso in disamina, oggetto del litigio è l'imposizione della società ricorrente al pagamento posticipato della differenza dei tributi doganali (dazi doganali e IVA sull'importazione, oltre relativi accessori) non corrisposti al momento dell'importazione in Svizzera, a seguito dell'errata dichiarazione della merce ritenuta dall'autorità inferiore - e meglio, errata applicazione della VT 0709.7090 anziché della corretta VT 0709.7010/11 rispettivamente VT 0709.1019 - per circa 331 importazioni di verdure contenenti « spinaci », in provenienza dall'Italia, avvenute tra il 2 novembre 2013 e il 4 aprile 2018 e destinate alla B._____, come dettagliate nella tabella riassuntiva allegata alla decisione impugnata. Detta imposizione posticipata è infatti qui recisamente contestata dalla ricorrente per vari motivi. In tale contesto, per il Tribunale si tratta essenzialmente di esaminare se la riscossione posticipata in oggetto possa essere confermata o meno. In tale ottica, prima di entrare nel merito al riguardo (cfr. consid. 5 e 6 del presente giudizio), qui di seguito il Tribunale esporrà i principi applicabili alla presente fattispecie (cfr. consid. 4 del presente giudizio).

E. 4.1

Giusta la legislazione doganale (cfr. art. 7 della legge del 18 marzo 2005 sulle dogane [LD, RS 631.0]), le merci introdotte nel territorio doganale o asportate da esso sono soggette all'obbligo doganale e devono essere tassate secondo la LD, nonché la legge del 9 ottobre 1986 sulla tariffa delle dogane (LTD, RS 632.10). Di principio, dette merci soggiacciono altresì all'IVA sull'importazione, alla quale è applicabile la legislazione doganale, su riserva di disposizioni contrarie della legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA, RS 641.20; cfr. art. 50 segg. LIVA). Rimangono salve le deroghe previste in trattati, in disposizioni speciali di legge o in ordinanze emanate dal Consiglio federale che si fondano sulla LTD (cfr. art. 1 cpv. 2 LTD; art. 2 cpv. 1 LD e art. 8 segg. LD; art. 53 LIVA).

E. 4.2.1

Giusta l'art. 21 cpv. 1 LD, chiunque introduce o fa introdurre merci nel territorio doganale o le prende successivamente in consegna deve presentarle o farle presentare senza indugio e intatte all'ufficio doganale più vicino. Detta norma definisce il cerchio delle cosiddette persone soggette all'obbligo di presentazione, nelle quali rientrano segnatamente - così come precisato dall'art. 75 dell'ordinanza del 1° novembre 2006 sulle dogane (OD, RS 631.01) - i trasportatori di merci, la persona incaricata della presentazione, l'importatore, il destinatario, il mittente e il mandante. Accanto alle persone soggette all'obbligo di presentazione, anche le persone incaricate di allestire la dichiarazione doganale sono soggette all'obbligo di dichiarazione (cfr. art. 26 lett. a e b LD). In quest'ultimo caso, si tratta primordialmente dello speditore o del dichiarante doganale che allestisce la dichiarazione doganale (cfr. DTAF 2015/35 consid. 3.3.2; [tra le tante] sentenza del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.4.1). Le persone soggette all'obbligo di presentare la merce e all'obbligo di dichiarazione rientrano nel cerchio dei debitori doganali ai sensi dell'art. 70 LD e rispondono, di principio, solidalmente dell'obbligazione doganale (cfr. art. 70 cpv. 3 LD). Ora, dal momento che tutte le persone assoggettate all'obbligazione doganale rispondono solidalmente dei tributi doganali, le autorità doganali possono infatti rivolgersi ad ognuna di loro. Spetta semmai alla persona assoggettata al pagamento, il compito di far valere il proprio diritto di regresso contro gli altri assoggettati, secondo quanto prescritto dal diritto civile (cfr. art. 70 cpv. 3 LD; [tra le tante] sentenza del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.4.1 con rinvii).

E. 4.2.2

A tenore dell'art. 51 cpv. 1 LIVA, è assoggettato all'IVA all'importazione chi è debitore doganale secondo l'art. 70 cpv. 2 e 3 LD. Le condizioni che reggono l'assoggettamento a tale obbligo secondo gli artt. 26 e 70 LD sono parimenti pertinenti in tale occorrenza (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.4.2 con rinvii).

E. 4.3.1

La base dell'imposizione doganale è la dichiarazione doganale (cfr. art. 18 cpv. 1 LD in combinato disposto con l'art. 25 LD). Il regime doganale è fondato sul principio dell'autodichiarazione. In virtù di detto principio, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentare le merci alla dogana e dichiararla sommariamente, presentando altresì i documenti di scorta (cfr. art. 25 cpv. 1 LD). Detto in altri termini, la legislazione doganale impone alle persone soggette all'obbligo di dichiarazione di prendere tutte le disposizioni necessarie, secondo la legge e i regolamenti, per l'esecuzione del controllo doganale stesso e la determinazione dell'obbligazione doganale. Le persone soggette all'obbligo di dichiarazione hanno la piena responsabilità per la presentazione nonché la completa, corretta e tempestiva dichiarazione della merce. A loro vengono pertanto poste delle esigenze severe in rapporto al loro dovere di diligenza (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.5.1 con rinvii).

E. 4.3.2

Di conseguenza, spetta alla persona interessata esaminare se adempie le condizioni di assoggettamento e, in caso di dubbi, informarsi tempestivamente presso le competenti autorità doganali (cfr. art. 20 LD; al riguardo, consid. 4.6.2 del presente giudizio). Se si astiene dal richiedere i necessari chiarimenti, essa non può successivamente appellarsi alle proprie conoscenze lacunose o invocare la violazione del principio della buona fede per opporsi alla riscossione dei tributi doganali (cfr. DTF 135 IV 217 consid. 2.1.3; 112 IV 53

consid. 1; [tra le tante] sentenze del TAF A-3244/2018 del 10 settembre 2020 consid. 3.3.5; A-2911/2017 del 3 aprile 2019 consid. 4.1.3). In particolare, essa non può desumere alcunché dal principio della buona fede (cfr. art. 2 CC; art. 9 Cost.; al riguardo, consid. 4.6.1 del presente giudizio), dal fatto che le autorità doganali non hanno notato - prima - il carattere inesatto delle indicazioni contenute nella sua dichiarazione doganale (cfr. DTF 129 II 385 consid. 3.6; sentenza del TF 2A.461/2003 del 20 gennaio 2004 consid. 3.2; [tra le tante] sentenza del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.5.2). Per le autorità doganali chiamate a statuire sull'imposizione doganale, non sussiste infatti alcun obbligo di controllare sistematicamente se la dichiarazione doganale sia corretta e completa dal punto di vista formale (cfr. art. 32 cpv. 1 LD), rispettivamente dal punto di vista materiale (cfr. art. 36 cpv. 1 LD; Messaggio del 15 dicembre 2003 concernente una nuova legge sulle dogane [di seguito: Messaggio LD], FF 2004 485, 537; Remo Arpagaus, Zollrecht, in: Heinrich Koller et al. [ed.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht [SBVR] XII, 2a ed. 2007, n. 706; [tra le tante] sentenze del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.5.2; A-2934/2011 del 28 novembre 2012 consid. 3.2.4).

E. 4.3.3

Più nel dettaglio, l'art. 32 cpv. 1 LD sancisce infatti che l'ufficio doganale può esaminare in modo approfondito o saltuario se la dichiarazione doganale è formalmente corretta e completa e se è corredata dei documenti di scorta richiesti. In assenza di errori manifesti, l'ufficio doganale accetta la dichiarazione doganale e libera la merce tassata secondo quanto indicato in detta dichiarazione (cfr. art. 32 cpv. 2 LD a contrario). La persona soggetta all'obbligo di dichiarazione non deve però poter approfittare del fatto che l'ufficio doganale non abbia riscontrato vizi di forma (cfr. art. 32 cpv. 3 LD; cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-3244/2018 del 10 settembre 2020 consid. 3.6.1; A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.6.2 con rinvii). Analogo discorso vale per il controllo materiale della merce (visita della merce), disciplinato all'art. 36 cpv. 1 LD, secondo cui l'ufficio doganale può controllare in modo approfondito o saltuario le merci dichiarate per l'imposizione doganale o soggette all'obbligo di dichiarazione. La persona soggetta all'obbligo di dichiarazione è tenuta a collaborare nel modo richiesto dall'ufficio doganale (cfr. art. 36 cpv. 4 LD). Se solo una parte delle merci dichiarate viene sottoposta alla visita, il risultato di quest'ultima è applicabile a tutte le merci della stessa natura designate nella dichiarazione doganale (cfr. art. 37 cpv. 1 prima frase LD). In tal caso, si tratta di una presunzione o finzione legale (« gesetzliche Vermutung oder Fiktion »; sentenza del TAF A-3371/2017 del 28 ottobre 2020 consid. 5.3 con rinvii; Patrick Raedersdorf, in: Kocher/Clavadetscher [ed.], Stämpflis Handkommentar, Zollgesetz [ZG], 2009 [di seguito: Zollgesetz], n. 1 ad art. 37 LD). La persona soggetta all'obbligo di dichiarazione può tuttavia esigere una visita integrale (cfr. art. 37 cpv. 1 seconda frase LD). L'intervento sulla merce deve limitarsi allo stretto necessario ed essere effettuato con la massima diligenza (cfr. art. 37 cpv. 2 LD). Il risultato della visita (« Zollbefund ») è attestato per scritto. Esso costituisce la base per l'imposizione e per eventuali altre procedure (cfr. art. 37 cpv. 3 LD). Questo risultato rimpiazza allora la dichiarazione doganale (cfr. art. 18 cpv. 1 LD), ivi compreso il caso in cui il controllo è effettuato unicamente per campione (« bloss stichprobenweise »; sentenza del TAF A-3371/2017 del 28 ottobre 2020 consid. 5.3 con rinvii; Raedersdorf, Zollgesetz, n. 2-4 ad art. 36 LD).

E. 4.4.1

Giusta l'art. 28 cpv. 2 LD, in combinato disposto con l'art. 6 cpv. 1 dell'ordinanza del 4 aprile 2007 dell'AFD sulle dogane (OD-AFD, RS 631.013), la dichiarazione doganale è presentata elettronicamente, sempre che la presente ordinanza non preveda un'altra forma. La dichiarazione doganale elettronica è effettuata nel sistema « e-dec » o « NCTS » (cfr. art. 6 cpv. 2 lett. a OD-AFD), nell'applicazione Internet « e-dec web » (cfr. art. 6 cpv. 2 lett. b OD-AFD) oppure mediante un terminale di dichiarazione (cfr. art. 6 cpv. 2 lett. c OD-AFD). La dichiarazione doganale elettronica è considerata accettata se ha superato con successo l'esame sommario da parte del sistema « e-dec » o « NCTS » (cfr. art. 16 prima frase OD-AFD in combinato disposto con l'art. 33 cpv. 2 LD). Il sistema aggiunge alla dichiarazione doganale elettronica la data e l'ora di accettazione (cfr. art. 16 seconda frase OD-AFD). Giusta l'art. 17 OD-AFD, dopo l'accettazione della dichiarazione doganale, il sistema « e-dec » procede a una selezione sulla base di un'analisi dei rischi (cpv. 1). Se il risultato della selezione è « bloccato », la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentare all'ufficio doganale una copia della dichiarazione doganale e i documenti di scorta necessari. Le merci possono essere sgomberate solamente se sono state liberate dall'ufficio doganale (cpv. 2). Se il risultato della selezione è « libero con », la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentare all'ufficio doganale una copia della dichiarazione doganale e i documenti di scorta necessari. Le merci sono considerate liberate (cpv. 3). Se il risultato della selezione è « libero senza » o « libero senza / con DNND », la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentare all'ufficio doganale gli eventuali documenti di transito e autorizzazioni nonché gli eventuali certificati o conferme necessari per l'esecuzione dei disposti federali di natura non doganale. Per l'AFD le merci sono considerate liberate (cpv. 4; cfr. parimenti art. 40 cpv. 2 LD; cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-3244/2018 del 10 settembre 2020 consid. 3.3.3; A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.6.1).

E. 4.4.2

L'esame sommario ai sensi dell'art. 32 LD della dichiarazione elettronica è disciplinato all'art. 84 OD. Esso comprende un esame della plausibilità della dichiarazione doganale trasmessa dalla persona soggetta all'obbligo di dichiarazione mediante il sistema di elaborazione elettronica dei dati dell'AFD (cfr. art. 84 lett. a OD) e il suo rifiuto automatico, se il sistema di elaborazione dei dati constata errori (cfr. art. 84 lett. b OD). In ogni caso, le possibilità del sistema informativo sono limitate: il computer non può segnatamente verificare né se la merce importata od esportata collima con quella indicata nella dichiarazione doganale, né se la dichiarazione doganale coincide con i documenti di scorta richiesti (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-3244/2018 del 10 settembre 2020 consid. 3.6.1; A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.6.2 con rinvii; Messaggio LD, FF 2004 485, 534; Raedersdorf, Zollgesetz, n. 7 ad art. 32 LD).

E. 4.4.3

Una volta accettata dall'ufficio doganale, la dichiarazione doganale è vincolante per la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione (cfr. art. 33 cpv. 1 LD) ed è di principio ne varietur (« unabänderlich »; cfr. DTF 142 III 433 consid. 2.1; Raedersdorf, Zollgesetz, n. 1 ad art. 34 LD). Il carattere vincolante e irrevocabile della dichiarazione doganale costituisce uno dei pilastri su cui poggia il sistema doganale svizzero (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-3244/2018 del 10 settembre 2020 consid. 3.6.2; A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.6.3 con rinvii).

E. 4.5.1

L'art. 1 cpv. 1 LTD precisa che tutte le merci importate o esportate attraverso la linea doganale svizzera devono essere sdoganate conformemente alla tariffa generale degli allegati 1 e 2, i cui disposti definiscono, tra l'altro, i tributi dovuti, informando segnatamente in merito all'eventuale contingente doganale. La tariffa generale non è pubblicata nella RU, ma è consultabile presso la DGD o su Internet all'indirizzo www.tares.ch. Nonostante l'assenza di pubblicazione nella RU, la tariffa generale ha lo statuto di legge (cfr. DTF 142 II 433 consid. 5; 129 II 160 consid. 2.1; sentenza del TF 2C_231/2010 del 3 aprile 2011 consid. 2.2; [tra le tante] sentenza del TAF A-3485/2020 del 25 gennaio 2021 consid. 2.3 con rinvii, rispettivamente consid. 2.4 segg. [per i dettagli sul sistema della tariffa generale e la sua interpretazione]).

E. 4.5.2

Giusta l'art. 19 LD, l'importo del dazio è calcolato in base alla natura, alla quantità e allo stato della merce nel momento in cui viene dichiarata all'ufficio doganale e alle aliquote di dazio e alle basi di calcolo in vigore nel momento in cui sorge l'obbligazione doganale (cpv. 1). La merce può essere tassata all'aliquota più elevata applicabile al suo genere se la dichiarazione doganale contiene una designazione insufficiente o equivoca delle merci e non è possibile farla rettificare o la merce non è stata dichiarata (cpv. 2). Il fattore decisivo per la classificazione tariffale è dunque il genere e la natura delle merci al momento in cui sono poste sotto controllo doganale. L'uso previsto (« scopo d'impiego »), invece, deve essere preso in considerazione solo se questo è espressamente indicato come criterio di classificazione nelle singole voci di tariffa doganale. Se ciò non è il caso, l'uso previsto, così come il prezzo, l'imballaggio e la designazione da parte del produttore o del destinatario della merce, sono puramente indicativi e non decisivi (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-3485/2020 del 25 gennaio 2021 consid. 2.4.5; A-6248/2018 dell'8 gennaio 2020 consid. 3.4.5).

E. 4.6.1

Il principio della buona fede, ancorato all'art. 2 CC nonché all'art. 9 Cost. e valido per l'insieme dell'attività dello Stato, conferisce all'amministrato, a certe condizioni, il diritto di esigere dalle autorità che si conformino alle promesse o alle assicurazioni fattegli e che non tradiscano la fiducia posta in esse (cfr. DTF 141 V 530 consid. 6.2; 131 II 627 consid. 6.1; 130 I 26 consid. 8.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-3371/2017 del 28 ottobre 2020 consid. 8.1; A-2911/2017 del 3 aprile 2019 consid. 10.1 con rinvii). Esso contraddistingue pure i rapporti tra le autorità fiscali e il contribuente; il diritto fiscale è tuttavia dominato dal principio della legalità, di modo che il principio della buona fede risulta avere in questo ambito un'influenza più limitata, soprattutto nei casi in cui vi entri in collisione (cfr. art. 5 Cost.; DTF 142 II 182 consid. 2.2.1; 139 II 460 consid. 2.1; 131 II 627 consid. 6.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-3371/2017 del 28 ottobre 2020 consid. 8.2; A-2911/2017 del 3 aprile 2019 consid. 10.1 con rinvii). Tale principio si suddivide in tre corollari: il divieto di comportamento contraddittorio, il divieto dell'abuso di diritto e la protezione della fiducia (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-2911/2017 del 3 aprile 2019 consid. 10.1 con rinvio). Secondo la giurisprudenza, un'indicazione o una decisione dell'amministrazione possono obbligare quest'ultima ad acconsentire ad un amministrato di appellarsi, quand'anche esse risultassero errate, a condizione che (a) l'autorità sia intervenuta in una situazione concreta nei confronti di una persona determinata, (b) che abbia agito nei limiti delle sue competenze o presunte tali, (c) che l'amministrato non abbia potuto rendersi conto immediatamente

dell'erroneità dell'indicazione ricevuta, (d) che in base a tale indicazione quest'ultimo abbia preso disposizioni concrete alle quali egli non potrebbe rinunciare senza subire un pregiudizio, infine (e) che la regolamentazione in materia non sia cambiata posteriormente al momento in cui l'autorità ha formulato il suo avviso (cfr. DTF 143 V 341 consid. 5.2.1; 141 V 530 consid. 6.2; 137 I 69 consid. 2.5.1; 131 II 627 consid. 6.1 con rinvii; [tra le tante] sentenze del TAF A-3371/2017 del 28 ottobre 2020 consid. 8.1; A-2911/2017 del 3 aprile 2019 consid. 10.1 con rinvii).

E. 4.6.2

Le informazioni tariffarie dell'AFD rappresentano un caso di applicazione del principio della buona fede (cfr. sentenza del TAF A-4178/2016 del 28 settembre 2017 consid. 2.2.1). Giusta l'art. 20 cpv. 1 LD, su richiesta scritta, l'AFD rilascia informazioni scritte sulla classificazione tariffale e l'origine preferenziale delle merci. Il carattere vincolante di tali informazioni dipende quindi principalmente dalla forma in cui vengono rilasciate: solo le informazioni fornite per iscritto sono giuridicamente vincolanti, fatto salvo l'art. 20 cpv. 3-5 LD, mentre le informazioni orali in materia di tariffa e di origine rimangono non vincolanti (cfr. sentenza del TF 2C_423/2012 del 9 dicembre 2012 consid. 3.1; Messaggio LD, FF 2004 485, 520). In termini di tempo (cfr. art. 20 cpv. 2 prima frase LD), la validità di tali informazioni scritte è limitata a sei anni per quanto concerne la classificazione tariffale e a tre anni per quanto riguarda l'origine. In termini di oggetto, l'informazione deve essere applicata ad un numero indefinito di casi simili della persona che richiede l'informazione (cfr. sentenza del TF 2C_423/2012 del 9 dicembre 2012 consid. 3.1; Martin Kocher, Zollgesetz, n. 9 ad art. 20 LD). L'informazione fornita dall'AFD ai sensi dell'art. 20 cpv. 1 LD costituisce una decisione (cfr. sentenza del TF 2C_423/2012 del 9 dicembre 2012 consid. 3; sentenza del TAF A-4178/2016 del 28 settembre 2017 consid. 2.2.1). Affinché la richiesta d'informazioni abbia carattere vincolante, la stessa deve contenere segnatamente le informazioni elencate all'art. 73 cpv. 1 e 2 OD ed essere accompagnata dai necessari documenti elencati all'art. 73 cpv. 3 OD. In caso di richieste insufficientemente documentate, l'AFD invita il richiedente a porvi rimedio entro un adeguato termine (cfr. art. 73 cpv. 4 OD). L'informazione non è vincolante se è stata rilasciata in base a indicazioni inesatte o incomplete del richiedente (cfr. art. 20 cpv. 3 LD) e perde il suo carattere vincolante se sono modificate le relative disposizioni (cfr. art. 20 cpv. 4 LD). L'AFD può revocare l'informazione per un motivo grave (cfr. art. 20 cpv. 5 LD). Se l'avente diritto dichiara una merce alla dogana, lo stesso deve provare nella dichiarazione doganale che la merce dichiarata corrisponde esattamente a quella descritta nell'informazione (cfr. art. 20 cpv. 2 seconda frase LD). Se non lo fa, non può avvalersi delle informazioni tariffarie dell'AFD (cfr. sentenza del TAF A-4178/2016 del 28 settembre 2017 consid. 2.2.2).

E. 4.6.3

Tra l'informazione tariffale rilasciata dall'AFD per un periodo determinato ed un numero indefinito di casi simili (art. 20 LD) e la decisione d'imposizione pronunciata dall'AFD in un caso concreto (art. 38 LD) sussiste una notevole differenza (cfr. sentenza del TF 2C_423/2012 del 9 dicembre 2012 consid. 3.2 con rinvio). Poiché la decisione d'imposizione riguarda una costellazione di casi concreti e attuali, dalla stessa non si possono infatti desumere conclusioni giuridicamente vincolanti per degli accertamenti futuri, quand'anche dovesse trattarsi di merci dello stesso tipo. Ogni dichiarazione doganale successiva viene di fatto riesaminata dall'AFD, senza che la persona che fa la dichiarazione possa legittimamente fare riferimento a valutazioni precedenti (cfr. sentenze del TF

2C_591/2015 del 5 febbraio 2016 cosid. 5.2; 2C_1174/2012 del 16 agosto 2013 cosid. 3.4.3; 2C_423/2012 del 9 dicembre 2012 cosid. 3.2 con rinvii; sentenze del TAF A-3244/2018 del 10 settembre 2020 cosid 4.1.3; A-6248/2018 dell'8 gennaio 2020 cosid. 2.1.2 con rinvii; A-40/2015 del 3 giugno 2015 cosid. 2.4). Lo stesso vale in forma analoga per le imposte periodiche, ove gli effetti delle decisioni d'imposizione definitive, in particolare i loro effetti in giudicato, sono regolarmente limitati al periodo fiscale per il quale sono state pronunciate (cfr. sentenze del TF 2C_591/2015 del 5 febbraio 2016 cosid. 5.2; 2C_1174/2012 del 16 agosto 2013 cosid. 3.4.3; 2C_423/2012 del 9 dicembre 2012 cosid. 3.2 con rinvii).

E. 4.7.1

Giusta l'art. 85 LD (riscossione posticipata di tributi doganali), se per errore l'AFD non ha stabilito un tributo doganale o ha stabilito un tributo doganale insufficiente, oppure ha restituito un importo troppo elevato di un tributo doganale, essa può riscuotere posticipatamente l'importo dovuto, purché ne comunichi l'intenzione entro un anno dalla decisione d'imposizione. La riscossione posticipata ai sensi di quest'articolo contempla in altre parole la facoltà di sopporre alla revisione un debito doganale cresciuto in giudicato (cfr. sentenze del TAF A-1966/2017 del 26 luglio 2018 cosid. 5.2.2; A-3005/2016 del 6 aprile 2017 cosid. 3.7.2.1 con rinvii).

E. 4.7.2

I requisiti posti dall'art. 85 LD sono l'esistenza di una decisione d'imposizione cresciuta in giudicato, la determinazione oggettivamente erronea di un credito doganale a discapito degli interessi della Confederazione, rispettivamente il rimborso di tributi doganali troppo elevati, l'errore dell'AFD e il rispetto del termine di un anno. Il suddetto termine non può essere né interrotto né sospeso (cfr. DTF 94 I 475 cosid. 2). Per ragioni pratiche, esso inizia a decorrere il giorno seguente la decisione d'imposizione e termina il suo decorso con la semplice comunicazione da parte dell'autorità circa la volontà di riscuotere posticipatamente il credito (cfr. sentenze del TAF A-1966/2017 del 26 luglio 2018 cosid. 5.2.3; A-3005/2016 del 6 aprile 2017 cosid. 3.7.2.1 con rinvii; Messaggio LD, FF 2004 485, 562; Michael Beusch, Zollgesetz, n. 20 e 31 segg. ad art. 85 LD). Un errore da parte del debitore non rappresenta un requisito per la riscossione posticipata. La pretesa dell'AFD fondata sull'art. 85 LD potrebbe, secondo le circostanze, opporsi ad allegazioni fondate sul principio della buona fede (cfr. sentenze del TAF A-1966/2017 del 26 luglio 2018 cosid. 5.2.3; A-3005/2016 del 6 aprile 2017 cosid. 3.7.2.1 con rinvii).

E. 4.7.3

Un errore ai sensi dell'art. 85 LD sui fatti può essere preso in considerazione solo se gli stessi fatti avrebbero potuto essere scoperti durante un regolare controllo (« ordentlichen Kontrolle ») dei documenti. Si tratta, in particolare, di errori nella determinazione dell'importo dei dazi doganali, così come di errori nella scelta della VT (cfr. sentenze del TAF A-1966/2017 del 26 luglio 2018 cosid. 5.2.3; A-3005/2016 del 6 aprile 2017 cosid. 3.7.2.2 con rinvii). Secondo la giurisprudenza, una riscossione posticipata ai sensi dell'art. 85 LD può intervenire non solo quando l'AFD ha giudicato in modo erroneo la situazione di fatto, ma anche allorquando essa ha apprezzato erroneamente il diritto. Detta disposizione permette di correggere le decisioni d'imposizione errate, indipendentemente dall'elemento di imposizione oggetto dell'errore. L'errore può essere oggettivo, segnatamente in ordine alla natura della merce sottoposte ai dazi doganali, ma pure legato ad un apprezzamento

giuridico inesatto o ancora riguardo all'assoggettamento soggettivo dei dazi doganali (cfr. sentenze del TAF A-1966/2017 del 26 luglio 2018 consid. 5.2.4; A-3005/2016 del 6 aprile 2017 consid. 3.7.2.2 con rinvii alla giurisprudenza sviluppata dall'allora Commissione federale di ricorso in materia doganale [CRD] in correlazione all'art. 126 della vecchia legge federale de 1° ottobre 1925 sulle dogane [vLD, RU 42 409 con modifiche ulteriori], attuale art. 85 LD).

E. 4.8.1

La riscossione posticipata di tributi doganali ai sensi dell'art. 85 LD va ben distinta dalla riscossione posticipata di tributi doganali ai sensi dell'art. 12 cpv. 1 lett. a della legge federale del 22 marzo 1974 sul diritto penale amministrativo (DPA, RS 313.0), secondo cui i tributi doganali non riscossi a torto a causa di un'infrazione alla legislazione amministrativa federale vanno pagati posticipatamente, interessi compresi, indipendentemente dalla punibilità di una determinata persona. Detto in altri termini, a differenza dell'art. 85 LD, l'art. 12 DPA presuppone la sussistenza di un'infrazione oggettiva alla legislazione amministrativa (cfr. Beusch, Zollgesetz, n. 26 e 36 ad art. 85 LD). Quali infrazioni entrano in linea di conto quelle previste dalla LD (cfr. artt. 118-122 LD) e quelle previste dalla DPA (cfr. artt. 14-17 DPA; Beusch, Zollgesetz, n. 37 ad art. 85 LD). Giusta i rinvii dell'art. 128 cpv. 1 LD e dell'art. 103 segg. LIVA, l'art. 12 DPA è infatti applicabile alle infrazioni doganali (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.9 con rinvii).

E. 4.8.2

In particolare, la dichiarazione inesatta della merce all'importazione - segnatamente l'applicazione di una VT errata per delle merci soggette a contingente doganale - costituisce oggettivamente un'infrazione doganale (cfr. art. 118 LD, rispettivamente art. 120 LD; art. 96 LIVA).

E. 4.8.3

Giusta l'art. 12 cpv. 2 DPA, obbligata al pagamento è la persona che ha fruito dell'indebito profitto, segnatamente quella obbligata al pagamento della tassa. In materia doganale, si tratta in particolare della persona assoggetta al pagamento ai sensi degli artt. 26 e 70 cpv. 2 LD. Per prassi costante, detta persona è infatti ipso facto considerata aver fruito dell'illecito profitto di cui all'art. 12 cpv. 2 DPA (cfr. DTF 107 Ib 198 consid. 6c; sentenza del TF 2A.82/2005 del 23 agosto 2005 consid. 3.1; cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.9). Essa risponde anche quando non era al corrente della falsa dichiarazione doganale e anche quando non ha fruito di un illecito profitto. Una colpa e, soprattutto, un'azione penale non costituiscono pertanto una premessa per l'obbligo di pagamento secondo l'art. 12 cpv. 1 e 2 DPA. È invece sufficiente che l'indebito profitto, a seguito del mancato pagamento della tassa (o del tributo), scaturisca da una violazione oggettiva della legislazione amministrativa federale (cfr. DTF 129 II 160 consid. 3.2; 107 Ib 198 consid. 6c/d; 106 Ib 218 consid. 2c; sentenza del TF 2C_492/2017 del 20 ottobre 2017 consid. 4.4; [tra le tante] sentenza del TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 4.9). Peraltro, l'obbligo di pagamento ai sensi dell'art. 12 cpv. 1 e 2 DPA non dipende neppure dalla sussistenza di un errore dell'AFD (cfr. Beusch, Zollgesetz, n. 37 ad art. 85 LD).

E. 4.8.4

In virtù dell'art. 12 cpv. 3 DPA, la persona che, intenzionalmente, ha commesso l'infrazione o vi ha partecipato risponde in solido, con le persone obbligate al pagamento secondo il cpv. 2, della somma da pagare o da restituire (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-2153/2019 del 3 agosto 2020 consid. 6.7.2 con rinvii). La responsabilità solidale di cui all'art. 12 cpv. 3 DPA concerne l'autore dell'infrazione e/o il compartecipe. Detta norma si applica all'autore e al compartecipe che non sono già assoggettati personalmente all'obbligo di pagamento in virtù dell'art. 12 cpv. 2 DPA. Per impegnare la loro responsabilità solidale, l'autore e il compartecipe devono aver commesso infrazione intenzionalmente. Un'infrazione commessa per negligenza o per omissione non comporta infatti una responsabilità solidale. A differenza dei cpv. 1 e 2 dell'art. 12 DPA - in virtù dei quali l'autorità amministrativa può emanare delle decisioni d'assoggettamento suscettibili di fare l'oggetto di misure d'esecuzione - il cpv. 3 dell'art. 12 DPA esige che sia un'autorità penale o giudiziaria a pronunciarsi in merito alla responsabilità solidale di una persona (cfr. DTF 115 Ib 216 consid. 3a; 114 Ib 94 consid. 5c; [tra le tante] sentenze del TAF A-3056/2015 del 22 dicembre 2016 consid. 5.6.5; A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.6). La questione a sapere se un'infrazione sia stata commessa intenzionalmente è infatti una questione di responsabilità penale di competenza esclusiva delle autorità penali. Ora, a livello dell'Amministrazione, la stessa autorità (al massimo un altro Dipartimento di detta autorità) è spesso responsabile sia della determinazione del credito fiscale che dell'azione penale. Tuttavia il percorso si divide al più tardi con la procedura giudiziaria. Il Tribunale amministrativo federale è competente solo per determinare l'importo del credito fiscale, mentre il chiarimento degli aspetti di diritto penale è (in linea di principio) lasciato ai tribunali penali cantonali o se necessario al Tribunale penale federale. Riguardo alla responsabilità solidale dell'art. 12 cpv. 3 DPA, è stato sancito che l'autorità amministrativa può solo pronunciarsi sull'importo dei crediti fiscali e deve lasciare all'autorità penale la questione della responsabilità solidale fondata sulla colpa penale. L'autorità amministrativa fissa quindi solo l'importo massimo in relazione al quale l'autorità penale deve decidere sulla responsabilità solidale (cfr. DTF 115 Ib 216 consid. 3a; 114 Ib 94 consid. 5c; sentenza del TF 2C_363/2010, 2C_405/2010 e 2C_406/2010 del 6 ottobre 2010 consid. 7.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-953/2020 del 4 giugno 2021 consid. 5.7.3).

E. 4.9.1

Il condono di tributi doganali è disciplinato dall'art. 86 LD. I motivi permettenti il condono in tutto o in parte dei tributi doganali sono elencati all'art. 86 cpv. 1 LD, rispettivamente all'art. 86 cpv. 2 LD. In entrambi i casi, affinché il condono possa essere concesso, l'art. 86 cpv. 3 LD presuppone che, al momento della presentazione della domanda di condono, i tributi doganali in oggetto siano stati stabiliti definitivamente, cioè che la decisione d'imposizione in cui viene stabilito l'importo dovuto sia cresciuta in giudicato (cfr. sentenze del TAF A-1780/2019 del 6 febbraio 2020 consid. 2.1 con rinvii; A-6709/2011 del 6 settembre 2012 consid. 3.1.2 con rinvii; Beusch, Zollgesetz, n. 3 e 14 ad art. 86 LD con rinvii). La domanda di condono va infatti presentata entro un anno dal passaggio in giudicato della decisione d'imposizione (cfr. art. 86 cpv. 3 LD).

E. 4.9.2

In particolare, giusta l'art. 86 cpv. 1 lett. c LD, l'AFD rinuncia alla riscossione di tributi doganali o li restituisce completamente o in parte se, per effetto di circostanze particolari, una riscossione posticipata dovesse gravare in modo sproporzionato il debitore doganale. Per costante giurisprudenza, per « riscossione posticipata » in conformità a questa

disposizione va intesa la riscossione posticipata ai sensi dell'art. 85 LD. Come visto (cfr. consid. 4.7 del presente giudizio), l'art. 85 LD stabilisce che l'AFD può riscuotere posticipatamente l'importo dovuto se per errore non ha stabilito un tributo doganale o ha stabilito un tributo doganale insufficiente, oppure ha restituito un importo troppo elevato di un tributo doganale. Se la responsabilità dell'errore di valutazione non è ascrivibile all'AFD in questo senso, una « riscossione posticipata » non interviene sulla base dell'art. 85 LD, bensì sulla base dell'art. 12 DPA (cfr. al riguardo, consid. 4.8 del presente giudizio). In caso di riscossione posticipata ex art. 12 DPA, l'art. 86 cpv. 1 lett. c LD non è applicabile (cfr. DTF 94 I 475 consid. 2; sentenza del TAF A-1780/2019 del 6 febbraio 2020 consid. 3.1.2 con rinvii; Beusch, Zollgesetz, n. 26 ad art. 86 LD).

E. 5.1

Stabiliti i principi applicabili, il Tribunale rileva preliminarmente che la riscossione posticipata in oggetto trae origine dall'episodio verificatosi il 27 marzo 2018, in occasione del quale un dichiarante della ricorrente ha dichiarato un invio di verdura contenente anche degli spinaci con lista d'importazione e-dec 18CHEI(...) alla VT 0709.7011. Detta dichiarazione è stata rifiutata dal sistema di controllo dei contingenti doganali dell'autorità inferiore, sicché verso le ore 05.24 la lista d'importazione è stata modificata: la VT 0709.7011 è stata sostituita con la VT 0709.7019 e la merce è stata descritta come « spinaci freschi dal 15.2 al 15.12 ». Verso le ore 08.31 dello stesso giorno la lista d'importazione è poi stata nuovamente modificata: la VT 0709.7019 è stata sostituita con la VT 0709.7090 e la descrizione della merce è stata modificata con « spinacino ». Per tale invio, l'autorità inferiore ha stabilito che la VT corretta era la VT 0709.7019. A prescindere dalla questione a sapere chi della società ricorrente (segnatamente se si tratta di un dichiarante con/senza attestato federale, rispettivamente con/senza esperienza), come e perché abbia proceduto alle predette modifiche della suddetta lista d'importazione, il Tribunale prende atto che a seguito di tale evento, l'autorità inferiore ha proceduto ad un controllo nella sua banca dati, individuando ulteriori 331 liste d'importazione e-dec di merce destinata alla B. _____, per le quali sei dichiaranti attivi presso la ricorrente, avrebbero dichiarato gli spinaci alla VT 0709.7090 anziché alla VT 0709.7010/11, rispettivamente alla VT 0709.7019, da lei ritenuta come la VT corretta. Più nel dettaglio, l'autorità inferiore ha ritenuto che, poiché gli spinaci destinati alla B. _____ - come indicato da quest'ultima il 13 novembre 2018 - apparterebbero alla specie botanica « Spinacia Oleracea », agli stessi andrebbe applicata la VT 0709.7010/11, rispettivamente la VT 0709.7019. Sulla base di ciò, ritenendo la sussistenza di un'infrazione alla legislazione doganale ex art. 120 LD, rispettivamente ex art. 96 LIVA, l'autorità inferiore ha dunque proceduto nei confronti della ricorrente ad una riscossione posticipata ex art. 12 DPA della differenza di tributi doganali tra la VT 0709.7090 da lei dichiarata e la VT 0709.7010/11, rispettivamente la VT 0709.7019, applicata a posteriori, così come riassunto nella tabella riassuntiva acclusa alla decisione impugnata (cfr. decisione impugnata, pag. 2).

E. 5.2

In tale contesto, il Tribunale deve innanzitutto determinare la VT applicabile agli « spinaci », oggetto delle 331 importazioni qui litigiose e, così facendo, esaminare se - come ritenuto dall'autorità inferiore - la ricorrente abbia o meno applicato la VT sbagliata. A questo riguardo, si precisa che il Tribunale si riferirà all'incarto prodotto dall'autorità inferiore, riprendendo la sua numerazione degli atti con il riferimento iniziale « ZFA » (p.es. « atto ZFA 01.01/0001-0005 »).

E. 5.2.1

Per la classificazione del prodotto « spinaci » entrano in considerazione le seguenti sottovoci tratte dalla tariffa doganale elettronica tares: Voce di tariffa Testo II PRODOTTI DEL REGNO VEGETALE

E. 5.2.2

Per quanto qui rilevante, il Tribunale rileva che per la classificazione tariffale degli spinaci in oggetto, l'autorità inferiore si è in particolare fondata sul rapporto 13 giugno 2018 dell'Ispettorato doganale del Mendrisiotto agli atti (cfr. atto ZFA 01.01/0001-0005; risposta 16 luglio 2020, pag. 3). Detto rapporto cita e rinvia a vari documenti, su cui l'Ispettorato doganale del Mendrisiotto si è fondato per classificare gli spinaci. Con scritto 26 ottobre 2021, l'autorità inferiore - dando seguito alla richiesta di edizione del Tribunale del 7 ottobre 2021 - ha trasmesso detti documenti (docc. 1-8), a completamento dell'incarto da lei già prodotto. Per quanto qui necessario, il Tribunale rileva che, secondo le informazioni e le ricerche botaniche contenute in detto rapporto, in una decisione doganale (cfr. doc. 3) - basandosi sul libro Keller/Lüthi/Rhötliberger, 100 Gemüse, 1989 (cfr. doc. 8) - la classificazione di diverse specie di spinaci è stata specificata come segue: « [...] Secondo la tariffa nella VD 0709.70 sono classificati gli spinaci, gli spinaci della Nuova Zelanda (tetragonia) e gli atreplici: Come spinaci si considera il "vero spinacio" ossia la specie "Spinacea oleracea" Come spinacio della Nuova Zelanda si considera la specie "Tetragonia expansa" Come atreplice la specie "Atriplex Hortensis" [...] ». Detto rapporto - facendo altresì riferimento ad un manuale interno denominato « manuale Frutta-Verdura (versione 2.2012) » (cfr. doc. 7) - precisa poi che lo spinacio della specie botanica « Spinacea oleracea » è classificato alla VT 0709.7010/11, rispettivamente alla VT 0709.7019, mentre lo spinacio della specie botanica degli atreplici « Atriplex Hortensis » alla VT 0709.7090. Detto rapporto precisa altresì che dalle « [...] informazioni che si possono trovare in internet traspare che per spinacino s'intende generalmente dello spinacino novello (foglie che vengono raccolte a uno stadio precoce di sviluppo) della specie "Spinacea oleracea". Lo stesso è anche chiamato "Spinat Baby Leaf" [...] ». Ciò rilevato, nella misura in cui tali indicazioni appaiono qui plausibili alla luce dei documenti su cui esse si fondano (cfr. docc. 1-8 prodotti con scritto 26 ottobre 2021 dall'autorità inferiore) e non sono di per sé state contestate dalla ricorrente né dinanzi all'autorità inferiore, né in questa sede - e meglio, dapprima con ricorso 2 giugno 2020, poi con scritto 15 novembre 2021 trasmesso, dopo aver ricevuto in copia i docc. 1-8 alla base del predetto rapporto, trasmessogli dal Tribunale il 29 ottobre 2021 -, il Tribunale non ha motivo di approfondire ulteriormente la classificazione tariffale proposta dall'autorità inferiore, sicché la stessa può essere di principio qui seguita e confermata.

E. 5.2.3

Ora, è pacifico che per i predetti 331 invii intervenuti tra il 2 novembre 2013 e il 4 aprile 2018, tutti destinati alla B. _____, la ricorrente ha applicato la VT 0709.7090, tale circostanza non essendo peraltro da lei contestata (cfr. atti ZFA 05.01.02/0013-4430; parimenti allegato alla decisione impugnata). È inoltre incontestato quanto indicato dalla B. _____ nel suo scritto 13 novembre 2018 (cfr. atto ZFA 12.02.02/0001-0005), secondo cui gli spinaci contenuti in detti 331 invii a lei destinati, appartengono tutti alla specie « Spinacia Oleracea ». Tale circostanza è infatti stata confermata dalla stessa ricorrente (cfr. ricorso 2 giugno 2020, pag. 9): « [...] Come emerge dalla scheda tecnica riferita allo "spinacino" (doc. N) questo prodotto, che fa parte della famiglia della "spinacia oleoracea",

è costituito da foglie piccole, tenere verdi chiaro e si consuma crudo come insalata. [...] Lo "spinacio fresco", che fa pure parte della famiglia della "spinacia oleoracea", invece è composto da foglie più grandi, verde scuro e si consuma perlopiù cotto [...] ». Ne consegue che ai 331 invii in questione (cfr. atti ZFA 05.01.02/0013-4430), contenenti spinaci della specie botanica « Spinacia Oleracea » andava - di principio e indipendentemente dalla denominazione utilizzata dalla ricorrente nelle dichiarazioni doganali - applicata la VT 0709.7010/11, rispettivamente la VT 0709.7019, così come ritenuto dall'autorità inferiore.

E. 5.2.4

Il fatto menzionato dalla ricorrente secondo cui lo spinacino « [...] a volte viene anche inserito in un miscuglio di insalate per il quale l'Ispettorato doganale ha dichiarato che applicava addirittura la voce tariffale VT 0709.9999 (doc. O) [...] » (cfr. ricorso 2 giugno 2020, pag. 9), non muta tale conclusione. Più nel dettaglio, il Tribunale osserva che il doc. O prodotto dalla ricorrente è invero un'informazione tariffale vincolante fornita dall'autorità inferiore in data 13 marzo 2020, riferita specificamente al seguente prodotto, classificato alla VT 0709.9999: « [...] Maisto Insalata Biopoker Miscela d'insalate fresche o refrigerate; composta da rucola (25%), spinacino (25%), lattughino biondo (25%) e lattughino rosso (25%), in imballaggio per la vendita al dettaglio da 100 g [...] ». Da quanto precede, appare chiaro che l'informazione tariffale non è riferita allo « spinacino » della specie botanica « Spinacia oleoracea » in quanto tale, venduto singolarmente come nel caso dei 331 invii in oggetto, bensì ad una specifica miscela di più insalate fresche o refrigerate, contenente dello « spinacino » per un 25%. Tale informazione tariffale non è dunque trasponibile al « spinacino » della specie botanica « Spinacia oleoracea ».

E. 5.3

In definitiva, da quanto precede risulta che la VT applicabile agli spinaci oggetto dei 331 invii in questione non è la VT 0709.7090, bensì la VT 0709.7010/11, rispettivamente la VT 0709.7019. In tale contesto, si deve dunque ritenere che è a torto che la ricorrente ha applicato la VT 0709.7090 agli spinaci oggetto dei 331 invii in questione. Ne consegue che, nella misura in cui per effetto dell'applicazione di una errata VT non è stata riscossa una parte dei tributi doganali in correlazione con i 331 invii in questione (e meglio, la differenza tra i tributi doganali correlati alla VT errata e alla VT corretta), si deve ritenere che oggettivamente è stata commessa un'infrazione alla legislazione doganale (cfr. art. 120 LD; art. 96 LIVA), giustificante - di principio - una riscossione posticipata nei confronti della società ricorrente ai sensi dell'art. 12 DPA (cfr. consid. 4.8.1-4.8.3 del presente giudizio). 6. Ciò sancito, il Tribunale deve ora esaminare le puntuali censure sollevate dalla ricorrente al riguardo, al fine di accertare se la riscossione posticipata pronunciata nei suoi confronti vada o meno qui confermata. 6.1 6.1.1 Innanzitutto, la ricorrente indica di non aver commesso intenzionalmente o per negligenza un'infrazione alla legislazione doganale, facendo valere in sostanza di aver sempre agito in maniera trasparente e in buona fede, di aver sempre dichiarato correttamente lo « spinacino » importato dal 2008 secondo la VT 0709.7090 indicatogli a suo tempo dalle autorità doganali, mai da essere rettificata prima del giugno 2018, nonostante le verifiche della documentazione e della merce da esse effettuate nel corso degli anni (cfr. ricorso 2 giugno 2020, pagg. 4-7, 10-12). Più nel dettaglio, precisa ch'essa dagli anni 2008/2009 avrebbe iniziato ad importare per la B. _____, un prodotto utilizzato come insalata, consumato crudo e denominato « spinacino ». Alcuni dei suoi dipendenti attivi da molti anni sarebbero quasi certi che prima di iniziare ad importare tale merce la VT sarebbe stata discussa con i competenti uffici

doganali, come sempre fatto con altri nuovi prodotti importati. Negli anni, visto che il nome del prodotto è simile a quello degli « spinaci freschi », essi ricorderebbero che i funzionari doganali avrebbero chiesto di quale dei due prodotti si trattasse, senza poi formulare obiezioni in merito alla VT (cfr. ricorso 2 giugno 2020, pag. 4). Secondo i suoi dichiaranti, sarebbe solo nel mese di giugno 2018, che l'Ispettorato doganale avrebbe poi formalmente deciso e comunicatole che la VT da utilizzare per lo « spinacino » è la stessa della VT da utilizzare per lo « spinacio fresco », ovvero la VT 0709.7010/11, rispettivamente la VT 0709.7019. A comprova di ciò, indica che il 1° giugno 2018 il signor C. _____ - suo dichiarante attivo dal 1987, senza attestato federale - avrebbe preparato la dichiarazione doganale per merci destinate all'importatore D. _____ fra le quali vi era anche il prodotto « Aroche Amarantus », ovvero lo « spinacino », apponendo la VT 0709.7090 (cfr. doc. F della ricorrente). Detta dichiarazione sarebbe stata respinta con l'indicazione « bloccato ». Lo stesso giorno, probabilmente a seguito di una telefonata, il signor E. _____ avrebbe mandato una e-mail al signor F. _____ dell'Ispettorato doganale (cfr. doc. G della ricorrente). Il 4 giugno 2018 l'Ufficio doganale avrebbe poi imposto alla società ricorrente lo sdoganamento provvisorio con la modifica della VT da VT 0709.7090 a VT 0709.7019 con l'indicazione « spinacino (spinacia oleoracea) » (cfr. doc. H della ricorrente) e la lista provvisoria è stata rettificata con la VT 0709.7019 (cfr. doc. I della ricorrente). A seguito di ciò, il 7 giugno 2018 il signor G. _____ - suo dichiarante attivo dal 1990, con mansione di capo ortofrutta, avrebbe quindi informato tutti i clienti in merito alla modifica della VT imposta dall'Ufficio doganale per lo « spinacino » (cfr. doc. L della ricorrente; ricorso 2 giugno 2020, pagg. 9 segg.). Nel suo scritto 15 novembre 2021 - nell'ambito del quale essa ha preso posizione sui documenti alla base della classificazione tariffale dello « spinacino » prodotti dall'autorità inferiore con scritto 26 ottobre 2021 - la ricorrente ha poi improvvisamente dichiarato di avere iniziato ad importare lo « spinacino » già negli anni 2005/2006, lamentando il fatto che nel 2006 l'AFD non le avrebbe segnalato la corretta voce tariffale in correlazione ad una comunicazione interna del 1° marzo 2006 dell'Ispettore H. _____ e domandandosi come mai nel 2006 non sarebbe stata subito chiesta una rettifica della voce tariffale al posto di chiederla dopo 12 anni. Prima del giugno 2018 sia la ricorrente che le autorità doganali avrebbero accettato la VT applicata allo « spinacino » importato per la B. _____, che sarebbe stato più volte oggetto di loro verifiche e di automatici controlli di plausibilità. In tale contesto, nel corso degli anni essa si sarebbe organizzata a livello informatico facendo corrispondere al prodotto « spinacino » la VT 0709.7090 (cfr. ricorso 2 giugno 2020, pagg. 4 e 11): « [...] Nel corso degli anni A. _____, X. _____, ha organizzato a livello informativo la classificazione dei singoli prodotti con la rispettiva voce doganale. Al prodotto "spinacino" corrispondeva la voce tariffale 0709.7090 [...]. La VT per lo spinacino è registrata nel sistema informatico della A. _____ e per il singolo dichiarante non è necessario ogni volta chiedere informazioni se va bene dal 2008 anche per i funzionari doganali [...] ». Ciò precisato, essa si duole del fatto che la tabella riassuntiva/lista allegata alla decisione impugnata con l'indicazione delle dichiarazioni doganali oggetto della riscossione posticipata non riporterebbe l'indicazione riguardante il modo in cui queste dichiarazioni sono state trattate dall'Ufficio doganale (cfr. ricorso 2 giugno 2020, pag. 4 seg.). 6.1.2 Al riguardo, il Tribunale rileva preliminarmente nelle dichiarazioni della ricorrente la sussistenza di una incongruenza temporale. Nel suo ricorso 2 giugno 2020, la ricorrente ha infatti dapprima dichiarato di aver iniziato ad importare lo « spinacino » dagli anni 2008/2009. Nel suo scritto 15 novembre 2021, essa ha invece dichiarato di aver iniziato ad importare lo « spinacino » già negli anni 2005/2006. Sia come

sia, il Tribunale osserva come agli atti difetti la prova, secondo cui nel 2008 le autorità doganali avrebbero indicato alla ricorrente, rispettivamente ai suoi dipendenti, quale VT applicabile agli spinaci la VT 0709.7090. Ammesso e concesso che una tale informazione sia stata perlomeno data oralmente - circostanza di cui difetta comunque la prova -, il Tribunale rileva che solo le informazioni tariffarie scritte fornite dalle dogane su richiesta scritta ai sensi dell'art. 20 cpv. 1 LD possono comportare, a determinate condizioni, la protezione della buona fede (cfr. consid. 4.6.2 del presente giudizio). Le informazioni fornite solo oralmente - indipendentemente dal contesto in cui vengono rilasciate - non comportano la protezione della buona fede per un numero indeterminato di dichiarazioni doganali. Quand'anche le autorità doganali avessero fornito un'informazione per iscritto nel 2008 alla ricorrente - di cui, come detto manca la prova - tale informazione sarebbe comunque stata valida per un massimo di 6 anni (cfr. consid. 4.6.3 del presente giudizio). Dopo tale termine, la ricorrente sarebbe stata in ogni caso tenuta a richiedere nuovamente un'informazione scritta sulla VT applicabile agli spinaci, ciò che in concreto non appare avere fatto. Ora, per sua stessa ammissione, la ricorrente ha infatti indicato di aver sempre applicato dal 2008 la VT 0709.7090 e di avere disposto il suo sistema informativo in tal modo che allo spinacino venga associata automaticamente la VT 0709.7090, sicché « [...] per il singolo dichiarante non è necessario ogni volta chiedere informazioni se va bene dal 2008 anche per i funzionari doganali [...] » (cfr. ricorso 2 giugno 2021, pag. 11; consid. 6.1.1 del presente giudizio). Peraltro, da un esame delle 331 liste d'importazione (cfr. atti ZFA 05.01.02/0013-4430) risulta che la ricorrente ha dichiarato gli spinaci alla VT 0709.7090 utilizzando più di trenta denominazioni diverse (segnatamente: « altri spinaci freschi o refrigerati - spinacino bio », « spinacino bio », « bio spinacino », « spinacino fresco », « spinacino fresco bio » « bio spinaci altri », « bio spinacino aroche - amarantus [spinaci altri] », ecc.), allorquando la protezione della buona fede esige che la merce venga dichiarata in maniera precisa, sempre allo stesso modo (cfr. consid. 4.6.2 del presente giudizio). Anche per tale motivo, si deve ritenere che difettano i presupposti alla base della protezione della buona fede invocata dalla ricorrente. Il fatto poi che l'AFD non abbia comunicato nel 2006 quanto contenuto nella sua comunicazione interna del 1° marzo 2006 circa la voce di tariffa di cui al doc. 5 prodotto dall'autorità inferiore con scritto 26 ottobre 2021, nulla muta al riguardo. Da un esame del doc. 5, nessun elemento permette infatti di ritenere che tale comunicazione interna concernerebbe la qui ricorrente o che la stessa avrebbe dovuto essergli trasmessa. Non vi è peraltro prova agli atti che la ricorrente - e ciò non viene nemmeno sostenuto da quest'ultima - abbia chiesto per iscritto un'informazione tariffale all'AFD ai sensi dell'art. 20 cpv. 1 LD già nel 2006. In tale contesto e in assenza di un'esplicita richiesta scritta, l'AFD non aveva motivo di comunicare alla ricorrente la voce di tariffa applicabile allo « spinacino », non sussistendo un obbligo in tal senso (cfr. consid. 4.6.2 del presente giudizio). 6.1.3 Il fatto che le autorità doganali non abbiano sistematicamente controllato i 331 invii in questione non è qui di alcun soccorso alla ricorrente, non sussistendo alcun obbligo in tal senso (cfr. consid. 4.3.3 del presente giudizio). Le autorità doganali sono infatti libere di decidere, in base al loro apprezzamento, quando e come procedere ad un controllo doganale. Qualora decidano di effettuare una visita delle merci ex art. 36 cpv. 1 LD non sono neppure tenute ad effettuare un controllo approfondito, le stesse potendo controllare anche solo una parte della merce, rispettivamente solo alcuni elementi della dichiarazione doganale. Se è vero che la tabella riassuntiva acclusa alla decisione impugnata non indica quale sia il risultato del controllo di plausibilità del sistema informatico (ovvero: « libero senza », « libero con » o « bloccato »),

rispettivamente quali invii sono stati controllati e in che misura (segnatamente se vi è stato un controllo formale e/o una visita della merce), tale informazione è comunque accessibile al ricorrente, dal momento che l'autorità inferiore ha prodotto tutte le 331 dichiarazioni doganali (cfr. atti ZFA 05.01.02/0013-4430), qui ritenute irregolari per applicazione errata della VT 0709.7090 e i risultati dei controlli con visita della merce (cfr. atti ZFA 12.05.03/0007-52). Un semplice esame degli atti avrebbe dunque permesso alla ricorrente di vedere tali risultati. La sua censura non è dunque qui rilevante.

6.1.4 Per quanto concerne i controlli effettuati concretamente dalle autorità doganali nel periodo dal 2 novembre 2013 al 4 aprile 2018 sulle 331 importazioni in questione, nella risposta 16 luglio 2020 l'autorità inferiore ha indicato di averne « [...] controllate 8, di cui 2 con la dicitura "libero con" (controllo formale della documentazione senza visita della merce) e 6 con la dicitura "bloccato" (controllo formale della documentazione e visita della merce) [...] » e di non ritenere influente tale circostanza dal momento che detti controlli, « [...] giusta i risultati di visita non vertevano sull'accertamento della classificazione tariffale, ma bensì unicamente sul controllo del peso, sulla verifica di parte della merce mancante, sul controllo del tipo di imballaggio e sulla corrispondenza della merce con i documenti accompagnatori [...] » (cfr. citata risposta, pag. 7). Sennonché quanto da essa indicato non può essere qui seguito dal Tribunale, dal momento che dai risultati di visita agli atti (cfr. atti ZFA 12.05.03/0001-0062) e dallo scritto 13 giugno 2018 dell'Ispettorato doganale del Mendrisiotto agli atti (cfr. atto ZFA 01.01/0001-0005), emerge che le autorità doganali hanno invero effettuato una visita delle merci in ben 7 occasioni - anziché le 2 indicate dall'autorità inferiore - confermando pure la VT 0709.7090: Data Lista d'importazione Atto ZFA Dicitura 02.02.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0007-0010 Libero con 10.02.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0011-0018 Libero con 10.02.2016 16CHEI(...) 15.05.03/0019-0023 Libero con 11.03.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0039-0044 Libero con 31.03.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0045-0052 Bloccato 22.12.2017 17CHEI(...) 12.05.03/0026-0029 Libero con 09.01.2018 18CHEI(...) 12.05.03/0030-0035 Libero con

Dai risultati di visita agli atti, si evince poi sotto il punto « Risultato » che per questi 7 invii le autorità doganali hanno verificato vari elementi, tra cui la designazione della merce, la voce di tariffa, la chiave statistica, la massa netta, la massa lorda, il peso netto, l'unità supplementare, il valore statistico, ecc. Per ognuno di detti elementi, vi sono due colonne, la prima relativa a quanto dichiarato dalla ricorrente, la seconda relativa a quanto constatato dalle autorità doganali. Ora, nel caso della VT, figura quale dato dichiarato la VT 0709.7090 e quale dato constatato l'indicazione « -- », ciò che lascia intendere che, di fatto, le autorità doganali abbiano verificato pure la predetta VT, rispettivamente l'abbiano semplicemente confermata, senza ravvisare alcun errore. Sempre dai risultati di visita agli atti, risulta poi che in altri 3 casi l'AFD ha invece fatto solo un controllo formale dei documenti, sicché non si può ritenere che la stessa abbia confermato la VT 0709.7090: Data Lista d'importazione Atto ZFA Dicitura 13.01.2017 17CHEI(...) 12.05.03/0001-0002 Libero con 10.02.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0024-0025 Libero con 16.01.2017 17CHEI(...) 12.05.03/0056-0059 Bloccato

Ora, dette imposizioni costituiscono delle decisioni ai sensi dell'art. 38 LD. In tale contesto, per le 7 dichiarazioni doganali/liste d'importazione, per le quali le autorità doganali hanno effettuato una visita della merce e confermato la VT 0709.7090, si pone la questione a sapere se la società ricorrente possa o meno beneficiare della protezione della buona fede (cfr. consid. 4.6.1 del presente giudizio) o se, al contrario, la sua buona fede sia o meno messa in scacco dall'art. 85 LD, secondo cui le autorità doganali possono in ogni caso procedere ad una revisione delle decisioni d'imposizione, segnatamente nel caso

dell'errata applicazione di una VT, nel termine di un anno (cfr. consid. 4.7.2 del presente giudizio). Come visto, si considera che il termine di un anno di cui all'art. 85 LD, che inizia a decorrere l'indomani della decisione d'imposizione, termina il suo decorso con la semplice comunicazione da parte delle autorità doganali circa la volontà di riscuotere posticipatamente il credito (cfr. consid. 4.7.2 del presente giudizio). Sennonché, dagli atti dell'incarto risulta che le autorità inferiori hanno comunicato alla società ricorrente la loro volontà di riscuotere a posteriori i tributi doganali inerenti a dette 7 dichiarazioni doganali/liste d'importazione al più presto con la decisione del 18 marzo 2020, ovvero oltre un anno dopo ognuna di queste 7 decisioni d'imposizione. La questione a sapere se le autorità doganali abbiano o meno effettivamente commesso un errore può dunque qui rimanere aperta. Ne consegue che per queste 7 dichiarazioni doganali/liste d'importazione non entra in linea di conto l'art. 85 LD. Di riflesso, può altresì rimanere aperta la questione a sapere se un eventuale applicazione dell'art. 85 LD al caso concreto - ciò che non è qui il caso - avrebbe potuto o meno, secondo le circostanze, opporsi alle allegazioni della ricorrente fondate sul principio della buona fede. In tali particolari circostanze, a mente del Tribunale, è dunque possibile riconoscere la protezione della buona fede perlomeno per le 7 dichiarazioni doganali/liste d'importazione, per le quali le autorità doganali hanno effettuato una visita della merce e confermato la VT 0709.7090. Per il resto, il risultato di tali controlli non è tuttavia estensibile alle rimanenti dichiarazioni doganali intervenute nel periodo dal 2 novembre 2013 al 4 aprile 2018 e oggetto della ripresa fiscale. Poiché la decisione d'imposizione - a cui è equiparata la dichiarazione doganale accettata - è valida unicamente per le importazioni concrete a cui si riferisce, dalla stessa non è infatti deducibile alcuna protezione della buona fede estensibile alle successive dichiarazioni doganale effettuate dalla ricorrente (cfr. consid. 4.6.3 del presente giudizio). Ogni nuova dichiarazione doganale rappresenta una nuova fattispecie, per cui la ricorrente è tenuta ad informarsi in caso di dubbi circa la VT applicabile. Ciò a maggior ragione, se si considera che - come già rilevato in precedenza (cfr. consid. 6.1.2 del presente giudizio) - la ricorrente non ha utilizzato una denominazione/descrizione uguale e costante per designare gli spinaci nelle dichiarazioni doganali da essa compilate. 6.1.5 Ne consegue, che il ricorso della ricorrente va parzialmente accolto, nel senso che è riconosciuta la protezione della buona fede in correlazione all'applicazione della VT 0709.7090 agli spinaci di cui alle 7 seguenti dichiarazioni doganali/liste d'importazione: Data Lista d'importazione Atto ZFA Dicitura 02.02.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0007-0010 Libero con 10.02.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0011-0018 Libero con 10.02.2016 16CHEI(...) 15.05.03/0019-0023 Libero con 11.03.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0039-0044 Libero con 31.03.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0045-0052 Bloccato 22.12.2017 17CHEI(...) 12.05.03/0026-0029 Libero con 09.01.2018 18CHEI(...) 12.05.03/0030-0035 Libero con Di conseguenza, la ripresa fiscale concernente tali 7 dichiarazioni doganali va qui annullata, interessi di mora compresi. A tal fine, l'autorità inferiore avrà premura di ricalcolare l'importo totale della ripresa fiscale inerente ai 331 invii in oggetto senza questi 7 invii, nonché degli interessi a carico della ricorrente, tenuto conto di detto parziale accoglimento del suo ricorso. 6.2 6.2.1 La società ricorrente ritiene poi che l'errore nell'applicazione della VT agli spinaci - se errore vi è stato - sarebbe in ogni caso imputabile all'autorità inferiore, sicché in applicazione dell'art. 85 LD la riscossione posticipata in oggetto sarebbe tardiva. Essa ritiene infatti che, nella misura in cui nel periodo precedente a giugno 2018, essa avrebbe sempre dichiarato lo « spinacino » con la VT 0709.7090 e i funzionari doganali, rispettivamente l'Ispettorato doganale, non avrebbero mai corretto detta VT, sarebbe chiara la responsabilità dell'AFD. A suo avviso, la

mancata correzione della VT sarebbe imputabile ad un errore dell'autorità inferiore, che avrebbe negli anni ritenuto lo « spinacino » come un'insalata, senza mai correggere d'ufficio la VT, pur avendone avuto l'opportunità. In numerose occasioni l'autorità inferiore avrebbe infatti controllato sia le liste d'importazione sia la merce, così come risultante dalle liste d'importazione riportanti la dicitura « libero con » o « bloccato » (cfr. docc. P e C della ricorrente; ricorso 2 giugno 2020, pagg. 12-13, pag. 15).

6.2.2 In proposito, nella sua risposta 16 luglio 2020, l'autorità inferiore indica di non aver commesso un errore in occasione delle importazioni tra il 2 novembre 2013 e il 4 aprile 2018, bensì di aver ponderato e valutato le relative dichiarazioni, a cui ha fatto seguito un apprezzamento e la determinazione della VT come pure dell'aliquota di dazio. Essa ritiene dunque che un errore ai sensi dell'art. 85 LD sarebbe da escludere. A seguito della constatazione dell'errata VT per l'invio del 27 marzo 2018, essa avrebbe controllato anche le precedenti importazioni dello stesso prodotto, constatando l'errata applicazione della VT. Non muterebbe nulla al riguardo neppure il fatto che durante il periodo compreso dal 2 novembre 2013 al 4 aprile 2018 su complessive 331 importazioni ne avesse in precedenza controllate 8, poiché queste verifiche, giusta i risultati di visita, non avrebbero portato sull'accertamento della classificazione tariffale (cfr. citata risposta, pag. 7; atti ZFA 12.05.03/0001-0062).

6.2.3 A tal proposito, il Tribunale osserva come nel caso concreto non è di principio ravvisabile alcun errore dell'autorità inferiore ai sensi dell'art. 85 LD. Come detto (cfr. consid. 4.3.3 del presente giudizio), le autorità doganali non sono tenute a procedere a dei controlli sistematici della merce importata. Spettava alla ricorrente informarsi per iscritto sulla VT applicabile. Il fatto che le autorità doganali abbiano proceduto a delle visite della merce, confermando la VT 0709.7090 non permette di ritenere un errore delle autorità doganali per i 331 invii in oggetto. Come detto (cfr. consid. 4.6.3 del presente giudizio), il risultato di un controllo non è estensibile alle altre dichiarazioni doganali. Quand'anche il Tribunale abbia riconosciuto la protezione della buona fede in correlazione con sette invii visitati e ritenuto, per quest'ultimi, come scaduto il termine di un anno di cui all'art. 85 LD (cfr. consid. 6.1.5 del presente giudizio), ciò non significa tuttavia che in correlazione con tali invii si possa automaticamente ritenere un errore delle dogane, tale questione essendo stata lasciata qui aperta. Ciò sancito, il Tribunale osserva che nel caso concreto la riscossione posticipata effettuata dalle autorità doganali si fonda sull'art. 12 DPA e non sull'art. 85 LD, sicché sono le condizioni alla base dell'art. 12 DPA ad applicarsi alla presente fattispecie e non quelle alla base dell'art. 85 LD (cfr. consid. 4.8 del presente giudizio). Tale censura va pertanto respinta.

6.3 6.3.1 La ricorrente indica poi di aver chiesto il 9 aprile 2020 all'AFD di abbandonare il provvedimento di recupero dei tributi ex art. 86 LD, in quanto sproporzionata in base agli interessi e alle circostanze. Poiché i suoi dichiaranti avrebbero sempre utilizzato per anni la stessa VT senza alcuna contestazione da parte dei funzionari doganali, la riscossione posticipata costituirebbe infatti un rigore eccessivo. Se l'AFD fosse intervenuta a tempo debito imponendo la VT dello « spinacio fresco » anche per lo « spinacino », essa lo avrebbe semplicemente comunicato ai propri clienti come fatto nel mese di giugno 201, applicando la nuova VT (cfr. ricorso 2 giugno 2020, pagg. 12 e 13 seg.).

6.3.2 Nello specifico il Tribunale rileva che così facendo, la ricorrente di fatto avanza una richiesta di condono dei tributi doganali in oggetto. Sennonché detta richiesta è qui prematura. In presenza di una riscossione posticipata di tributi doganali ai sensi dell'art. 12 cpv. 2 DPA, l'eventuale domanda di condono ai sensi dell'art. 86 cpv. 2 LD va infatti presentata alla DGD, entro un anno dal passaggio in giudicato della decisione (cfr. art. 86 cpv. 3 lett. b LD; cfr. consid. 4.9 del presente giudizio). Ora, a prescindere dalla questione

a sapere se le condizioni per il condono ai sensi dell'art. 86 cpv. 2 LD sono qui adempiute o meno, rimane il fatto che a tutt'oggi la decisione di riscossione posticipata dell'AFD non è ancora cresciuta in giudicato, la stessa essendo per l'appunto oggetto della presente procedura di ricorso. Peraltro, il Tribunale non è l'autorità competente per statuire al riguardo, dal momento che la domanda di condono in correlazione ad una riscossione posticipata ex art. 12 cpv. 2 DPA va in ogni caso presentata dinanzi alla DGD (cfr. art. 86 cpv. 3 lett. b LD). Ne consegue che tale censura è qui manifestamente irricevibile. 6.4 6.4.1 La ricorrente contesta altresì la responsabilità solidale della società importatrice, e meglio della B. _____. A suo avviso, solo in caso d'infrazione intenzionale alla LD, quest'ultima avrebbe potuto essere ritenuta responsabile solidale ex art. 12 DPA, ciò che non è però qui il caso. Per detta importatrice a cui non sarebbe stato inviato alcun provvedimento formale, detta responsabilità solidale arrecherebbe poi un danno, senza possibilità di recupero, essendo già stato stabilito il prezzo finale della merce (cfr. ricorso 2 giugno 2020, pag. 14).

6.4.2 Al riguardo, il Tribunale ribadisce che il mancato versamento di una parte dei tributi all'importazione a seguito dell'applicazione di una VT errata, rispettivamente l'importazione di merci soggette a contingente in applicazione dell'errata VT, costituisce oggettivamente un'infrazione alla legislazione doganale (cfr. art. 120 LD; art. 96 LIVA). In presenza di un'infrazione alla legislazione doganale federale, la riscossione posticipata dei tributi elusi all'importazione è retta dall'art. 12 DPA (cfr. consid. 4.8 del presente giudizio). In virtù dell'art. 12 cpv. 2 DPA, assoggettati al pagamento posticipato sono le persone che hanno fruito dell'indebito profitto, segnatamente quelle tenute al pagamento dei tributi ai sensi degli artt. 26 e 70 cpv. 2 LD. Ora, l'assoggettamento di tali persone al posticipato al pagamento dei tributi doganali, interviene nei loro confronti indipendentemente da una qualsiasi colpa. È infatti sufficiente che gli stessi - come in concreto - abbiano beneficiato di un vantaggio pecuniario. Contrariamente a quanto ritenuto dalla ricorrente, poco importa dunque sapere se alla stessa e/o alla B. _____ possa essere imputata una qualsiasi colpa, rispettivamente se l'infrazione doganale sia stata commessa intenzionalmente. Ciò premesso, dal punto di vista della legislazione doganale, la B. _____ - quale destinataria ed importatrice della merce in oggetto - va qualificata di mandante (cfr. circa la nozione di mandante, [tra le tante] sentenza del TAF A-3056/2015 del 22 dicembre 2016 consid. 5.2), sicché la stessa rientra nella cerchia delle persone tenute al pagamento dei tributi doganali ex art. 70 cpv. 2 lett. c LD e dell'IVA ex art. 51 LIVA. Come tale, essa è solidalmente responsabile alla ricorrente del pagamento dei tributi in oggetto ex art. 70 cpv. 3 LD in correlazione con l'art. 51 LIVA, indipendentemente da l'imputabilità di una colpa o meno. In tale contesto, alla pari della ricorrente, pure la B. _____ è stata oggetto di una decisione di riscossione posticipata separata dell'autorità inferiore del 5 maggio 2020, ove è stata constatata la responsabilità solidale della ricorrente nei confronti di quest'ultima (cfr. atto ZFA 10.02.03/0001-0004). Tale censura va pertanto respinta. A titolo abbondanziale, il Tribunale sottolinea che la responsabilità solidale dell'art. 70 cpv. 3 LD in correlazione con l'art. 12 cpv. 2 DPA - che come visto interviene indipendentemente da una colpa - va ben distinta da quella di cui all'art. 12 cpv. 3 DPA, la quale presuppone un giudizio penale e l'imputabilità di una colpa (cfr. consid. 4.8.4 del presente giudizio). La responsabilità solidale ex art. 12 cpv. 3 DPA - essendo di rilievo delle competenti autorità penali - sfugge tuttavia all'esame del Tribunale, non competente in materia, sicché non vi è luogo di entrare nel merito al riguardo.

Ortaggi o legumi, piante, radici e tuberi, mangerecci 0709 Altri ortaggi, freschi o refrigerati: 0709.70 - spinaci, tetragonie (spinaci della Nuova Zelanda) e atreplici - (bietoloni rossi o dei giardini) -- spinaci, tetragonie (spinaci della Nuova Zelanda): 0709.7010 --- dal 16 dicembre al 14 febbraio --- dal 15 febbraio al 15 dicembre 0709.7011 -----importati nei limiti del contingente (n. cont. 15) 0709.7019 ----- altri 0709.7090 -- altri I prodotti classificati alla VT 0709.7010/11, rispettivamente alla VT 0709.7019, soggiacciono all'obbligo del PGI e del contingente doganale. La VT 0709.7010/11 prevede un'aliquota di dazio di 10 franchi/100 kg peso lordo per le merci importate nel limite del contingente (ACD). La VT 0709.7019 prevede invece un'aliquota di dazio di 204 franchi/100 kg peso lordo (AFCD), rispettivamente di 150 franchi/100 kg peso lordo durante il periodo di approvvigionamento completo (AFCD codice 1) per le merci importate fuori contingente. Al contrario, i prodotti classificati alla VT 0709.7090 non soggiacciono né all'obbligo del PGI né del contingente doganale. La VT 0709.7090 prevede un'aliquota di dazio di 8.50 franchi/100 kg peso lordo. Le note di sezione o capitolo, così come le note esplicative (D.6) non forniscono ragguagli ulteriori circa la classificazione degli spinaci. In tale contesto, trova applicazione il principio secondo cui, il fattore decisivo per la classificazione tariffale degli spinaci è il genere e la natura delle merci al momento in cui sono poste sotto controllo doganale. L'uso finale, la forma del prodotto, il tipo di imballaggio e la loro denominazione/descrizione non sono invece elementi determinanti per la loro classificazione tariffale (cfr. consid. 4.5.2 del presente giudizio). Ne consegue che ai fini della classificazione tariffale non importa se gli spinaci sono destinati ad essere consumati crudi o cotti, rispettivamente se sono a foglie piccole o grandi, bensì unicamente la specie botanica alla quale essi appartengono.

E. 7

Da ultimo, il Tribunale deve sincerarsi dell'eventuale prescrizione dei crediti fiscali (tributi doganali: dazi doganali e IVA sull'importazione) in oggetto, altresì sollevata dalla ricorrente (cfr. ricorso 2 giugno 2020, pagg. 9-10).

E. 7.1.1

La prescrizione è una questione di diritto che va esaminata d'ufficio dall'autorità e non necessita d'essere sollevata dall'assoggettato (cfr. DTF 142 II 182 consid. 3.2.1; sentenza del TF 2C_243/2014 del 4 dicembre 2014 consid. 5 con rinvio). Se constatata, la prescrizione del credito fiscale comporta la perenzione della pretesa dell'autorità inferiore.

E. 7.1.2

La prescrizione dell'obbligo di pagamento dei dazi doganali arretrati secondo l'art. 12 DPA è retta dall'art. 12 cpv. 4 DPA (cfr. [tra le tante] A-3365/2020 del 19 marzo 2021 consid. 6.1 con rinvii; A-5624/2018 del 19 luglio 2019 consid. 5.6.2). Giusta l'art. 12 cpv. 4 DPA, l'obbligo di pagamento degli arretrati (per quanto qui di rilievo) non si prescrive « fintanto che non siano prescritte l'azione penale e l'esecuzione della pena ». Riguardo alle contravvenzioni consistenti nella sottrazione o nella messa in pericolo di tasse o nell'ottenimento indebito di una restituzione, di una riduzione o di un condono di tasse ai sensi dell'art. 11 cpv. 2 DPA, la giurisprudenza ha avuto modo di precisare che - in base al diritto in vigore a partire dal 1° ottobre 2002 e contrariamente al tenore della legge - il termine di prescrizione è di sette anni (applicabile anche alla truffa in materia di prestazioni e di tasse ai sensi dell'art. 14 cpv. 2 DPA; cfr. art. 11 cpv. 2 DPA in correlazione con l'art. 333 cpv. 6 lett. b CP e l'art. 97 cpv. 1 lett. d CP; 134 IV 328 consid. 2.1, parimenti: DTF 143

IV 228 consid. 4.4 con rinvii; 139 IV 62 consid. 1.3.2; DTAF 2009/59 consid. 4.3 segg.; [tra le tante] sentenze del TAF A-3365/2020 del 19 marzo 2021 consid. 6.1 con rinvii; A-5624/2018 del 19 luglio 2019 consid. 5.6.2). Il termine di prescrizione di 7 anni è sospeso durante i procedimenti d'opposizione, di reclamo o giudiziari circa l'obbligo di pagamento o restituzione o circa altre questioni pregiudiziali da decidere secondo la singola legge amministrativa (cfr. art. 11 cpv. 3 DPA in correlazione con l'art. 333 cpv. 5 lett. c vCP [cosiddetta « Transformationsnorm »; versione del 22 marzo 2002, in vigore dal 1° ottobre 2002 al 31 dicembre 2006; RU 2002 2986] rispettivamente con l'art. 333 cpv. 6 lett. c [in vigore dal 1° gennaio 2017]; per i dettagli: DTF 143 IV 228 consid. 5 con rinvii; sentenze del TAF A-5624/2018 del 19 luglio 2019 consid. 5.6.2; A-3644/2012 del 21 marzo 2013 consid. 2.4.3). Come chiarito dal Tribunale federale con DTF 143 IV 228 consid. 5.2 segg., la sospensione della prescrizione « durante il procedimento di opposizione » ai sensi dell'art. 11 cpv. 3 DPA, significa che la prescrizione è sospesa già al momento dell'emanazione della decisione dell'autorità fiscale che riconosce il contribuente debitore del credito litigioso. Quest'ultima regola deve valere anche se non è prevista alcuna procedura di opposizione (cfr. sentenze del TAF A-3365/2020 del 19 marzo 2021 consid. 6.1; A-5624/2018 del 19 luglio 2019 consid. 5.6.2 con rinvii).

E. 7.1.3

Giusta l'art. 101 cpv. 1 LIVA gli artt. 11 e 12 cpv. 4 DPA non sono espressamente applicabili in materia IVA. Se è adempiuta la fattispecie di cui all'art. 96 cpv. 4 LIVA (sottrazione d'imposta nella procedura di accertamento), il termine di prescrizione dell'obbligo di pagamento o di restituzione secondo l'art. 12 DPA è retto dall'art. 105 cpv. 3 lett. b LIVA. Come per l'obbligo di pagamento posticipato, pure il relativo termine di prescrizione viene esaminato indipendentemente dalla punibilità di una persona. In altre parole, è sufficiente che sia stata oggettivamente commessa un'infrazione ai sensi dell'art. 105 cpv. 3 lett. b LIVA (cfr. sentenze del TAF A-3365/2020 del 19 marzo 2021 consid. 6.2 con rinvii; A-714/2018 del 23 gennaio 2019 consid. 12.2.2.2; Valérie Paris, in: Zweifel et al. [ed.], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer*, 2015, n. 16 ad art. 105 LIVA). Quest'ultima disposizione si riferisce alla regolamentazione della prescrizione dell'azione penale dell'art. 105 cpv. 1 e 2 LIVA, che va pertanto applicata per analogia. Di conseguenza, la prescrizione dell'obbligo di pagamento o restituzione dell'IVA sull'importazione in questo caso interviene in sette anni (cfr. art. 105 cpv. 1 lett. d LIVA nella sua versione in vigore fino al 31 dicembre 2017 [RU 2009 5203]; nello stesso senso l'art. 105 cpv. 1 lett. c LIVA nella sua versione in vigore dal 1° gennaio 2018 [RU 2017 3575]; cfr. parimenti la sentenza del TF 2C_723/2013 del 1° dicembre 2014 consid. 2.6 con rinvii, nella quale il Tribunale federale considera che la riscossione posticipata non concerne un nuovo tributo doganale [« IVA e/o dazio doganale »], bensì un tributo doganale supplementare, che va ad aggiungersi a quelli già versati in precedenza dopo la scoperta delle infrazioni e alla quale va applicato il termine di prescrizione di sette anni). Questo termine di prescrizione di sette anni è destinato all'autorità di accertamento (cfr. sentenza del TAF A-3365/2020 del 19 marzo 2021 consid. 6.2; parimenti per i dettagli: sentenze del TAF A-5624/2018 del 19 luglio 2019 consid. 5.6.2; A-3644/2012 del 21 marzo 2013 consid. 2.4.4). Ciò posto, in tale contesto rimane applicabile il termine di prescrizione massimo ammissibile (assoluto) di quindici anni, nella misura in cui i termini di prescrizione più lunghi degli artt. 11 e 12 DPA non trovano qui applicazione (cfr. art. 56 cpv. 4 LIVA in correlazione con l'art. 75 cpv. 4 LD).

E. 7.2

In concreto, la riscossione posticipata ha per oggetto i tributi doganali all'entrata (dazi doganali e IVA sull'importazione), relativi alle importazioni avvenute tra il 2 novembre 2013 e il 4 aprile 2018.

E. 7.2.1

Per i dazi doganali all'importazione, in presenza di una fattispecie di cui all'art. 11 cpv. 2 DPA, il termine di prescrizione applicabile è di 7 anni (cfr. consid. 7.1.2 del presente giudizio) e non di 5 anni come erroneamente indicato dalla ricorrente (cfr. ricorso 2 giugno 2020, pagg. 9-10). Tenuto conto della prima dichiarazione doganale in data 2 novembre 2013, il termine di prescrizione di 7 anni sarebbe scaduto al più presto il 2 novembre 2020. Al momento della notifica della decisione di pagamento del 5 maggio 2020 dell'autorità inferiore, tale termine di prescrizione non era pertanto ancora scaduto, per tutti i dazi doganali in oggetto. Tenuto conto del deposito del ricorso 2 giugno 2020 dinanzi al Tribunale, detto termine risulta attualmente sospeso (cfr. consid. 7.1.2 del presente giudizio). Ne consegue che i crediti di dazio doganale in oggetto non sono ancora prescritti.

E. 7.2.2

Per l'IVA sull'importazione (imposta sull'importazione ex art. 50 segg. LIVA) - nella misura in cui trova applicazione la fattispecie di cui all'art. 96 cpv. 4 lett. a LIVA - il termine per la sua riscossione posticipata è di sette anni (cfr. consid. 7.1.3 del presente giudizio). Come per i dazi doganali, il termine di prescrizione di sette anni per la riscossione posticipata sarebbe scaduto al più presto il 2 novembre 2020. La decisione di riscossione posticipata è stata pronunciata il 5 maggio 2020, ovvero prima della scadenza del suddetto termine di prescrizione. Ne consegue che il termine per la riscossione posticipata dell'IVA sull'importazione non è ancora prescritto. Analogo discorso vale pure per il termine di prescrizione assoluto di quindici anni dalla data in cui è sorta l'IVA sull'importazione (cfr. consid. 7.1.3 del presente giudizio).

E. 7.2.3

In definitiva, il Tribunale constata dunque che nessuno dei tributi doganali all'entrata (dazi doganali e IVA sull'importazione) qui in oggetto, ivi compresi i relativi interessi di mora, è prescritto.

E. 8

Per quanto ricevibile (cfr. consid. 6.4.2 e 6.3.2 del presente giudizio), il ricorso va parzialmente accolto ai sensi del consid. 6.1.5, secondo cui è riconosciuta la protezione della buona fede per le seguenti sette importazioni, sicché la va annullata la relativa ripresa fiscale, interessi di mora compresi: Data Lista d'importazione Atto ZFA Dicitura
02.02.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0007-0010 Libero con 10.02.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0011-0018 Libero con 10.02.2016 16CHEI(...) 15.05.03/0019-0023 Libero con 11.03.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0039-0044 Libero con 31.03.2016 16CHEI(...) 12.05.03/0045-0052 Bloccato 22.12.2017 17CHEI(...) 12.05.03/0026-0029 Libero con 09.01.2018 18CHEI(...) 12.05.03/0030-0035 Libero con A tal fine, l'autorità inferiore avrà premura di correggere di conseguenza la ripresa fiscale e i relativi interessi di mora. Per il resto, il ricorso va respinto.

E. 9

In considerazione dell'esito della lite, le spese processuali pari a 3'000 franchi vanno poste parzialmente a carico della ricorrente (cfr. art. 63 cpv. 1 PA; art. 1 segg. del regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF, RS 173.320.2]) per un importo - tenuto conto del parziale annullamento della ripresa fiscale - pari a 2'500 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF). Detto importo verrà detratto in proporzione dall'anticipo spese di 3'000 franchi versato a suo tempo dalla ricorrente. L'importo rimanente di 500 franchi verrà invece restituito alla ricorrente, ad avvenuta crescita in giudicato del presente giudizio. Nessuna spesa processuale è invece messa a carico dell'autorità inferiore (cfr. art. 63 cpv. 2 PA). Ciò indicato, visto il parziale accoglimento del ricorso, si giustifica altresì l'assegnazione alla ricorrente di un'indennità ridotta a titolo di spese ripetibili pari a 1'000 franchi, a carico dell'autorità inferiore (cfr. art. 64 cpv. 1 PA; art. 7 cpv. 2 TS-TAF). (Il dispositivo è menzionato alla pagina seguente)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.