



---

Corte I  
A-1966/2017

## Sentenza del 26 luglio 2018

---

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio),  
Marianne Ryter, Salome Zimmermann,  
cancelliere Manuel Borla.

---

Parti

**A.** \_\_\_\_\_,

... ,

patrocinata dall'avv. Fabrizio F. Monaci,  
Studio legale e notarile Celio-Kraushaar Galfetti Monaci,  
Piazza Indipendenza 2, casella postale 1820,  
6501 Bellinzona,  
ricorrente,

contro

**Direzione generale delle dogane (DGD),**  
Divisione principale Procedure ed esercizio,  
Monbijoustrasse 40,  
3003 Berna,  
autorità inferiore.

---

Oggetto

Tariffa doganale (carré di maiale).

**Fatti:****A.**

Il 28 maggio 2014 la A.\_\_\_\_\_ (in seguito anche A.\_\_\_\_\_) ha importato, per la prima volta, per il tramite del dichiarante doganale B.\_\_\_\_\_ di ..., della carne di maiale (in seguito anche merce). Essa, dichiarata presso l'ufficio doganale di ..., suddivisione ... (...) (in seguito Ufficio doganale o UD), recava la dicitura "*Carne di animali della specie suina fresche o refrigerate, importate fuori dal contingente doganale voce di tariffa 0203.1199, aliquota di dazio fr. 347.- per 100 kg di peso lordo, massa netta 110 kg, massa lorda 112,5 kg*".

Questa prima dichiarazione doganale è stata però corretta dall'UD citato, il quale ha precisato che l'indicazione corretta della merce era "*Carré di maiale, soggiacente alla voce di tariffa nr. 0203.1999*", con aliquota di 396 CHF per 100 kg di peso lordo.

**B.**

Tra il 5 giugno e il 21 novembre 2014 sono avvenute successive 18 importazioni della medesima merce con identica dichiarazione in ordine alla voce di tariffa (0203.1999) e all'aliquota di dazio (396 CHF/100 kg). Il 5 dicembre 2014 l'UD ha sottoposto a un controllo materiale la merce importata, la quale è risultata essere conforme alla dichiarazione doganale citata. In seguito tra il 18 dicembre 2014 e il 25 settembre 2015 sono avvenute ulteriori 35 importazioni con identiche dichiarazioni in ordine alla voce di tariffa e all'aliquota di dazio, a cui hanno fatto seguito le decisioni d'imposizione emesse sulla base dei dati dichiarati.

**C.**

Il 2 ottobre 2015 l'UD citato ha sottoposto ad un nuovo controllo materiale l'invio dichiarato all'importazione, anch'esso analogo ai precedenti.

Conseguentemente, con decisione di imposizione del 6 ottobre 2015, l'UD ha deciso di classificare l'invio controllato, nella voce di tariffa 0203.1991, aliquota di dazio 2'304 CHF/100 kg di peso lordo, con il testo "*carré di maiale (lombata)*". Avverso tale decisione non è stato interposto ricorso.

**D.**

Con scritto del 7 dicembre 2015 la Direzione del circondario delle dogane di Lugano (in seguito: D IV) ha avvisato l'importatore che intendeva procedere con la riscossione posticipata della differenza tra i dazi doganali e IVA riferiti alle partite introdotte tra il 18 dicembre 2014 e il 25 settembre 2015

per un importo complessivo di 50'472,65 CHF (48'272,70 CHF per dazi; 1'230,55 CHF per IVA e 969,40 CHF per interessi di mora).

Con scritto del 10 dicembre 2015 la A. \_\_\_\_\_ ha rilevato di ritenere ingiustificata la riscossione posticipata, nella misura in cui essa sarebbe dovuta ad un errore occorso in occasione della scelta della voce di tariffa 0203.1999, non imputabile alla società stessa.

#### **E.**

Con decisione di riscossione posticipata del 17 febbraio 2016 la D IV ha stabilito che dovevano essere riscossi a posteriori tributi all'importazione pari a complessivi 50'866,70 CHF. In sunto, la D IV ha rilevato che l'UD ha classificato in modo non corretto il "carré di maiale", con la conseguenza che è stato stabilito un dazio doganale errato, *in casu* non sufficiente. In questo contesto e sulla scorta della legislazione doganale, la D IV godrebbe quindi della facoltà di riscuotere posticipatamente l'importo dovuto, nel rispetto del termine di un anno dalla decisione di imposizione reputata errata.

#### **F.**

Con scritto 22 marzo 2016, la A. \_\_\_\_\_ ha presentato ricorso alla Direzione generale delle dogane (in seguito: DGD) contro la predetta decisione, ponendo dapprima l'interrogativo a sapere se la D IV avesse avuto la competenza decisionale per l'adozione della decisione impugnata. Nel merito essa ha evidenziato che alla merce importata è stata attribuita la giusta posizione tariffale e quindi la giusta aliquota di dazio. Ma se anche così non fosse la A. \_\_\_\_\_ ha censurato la violazione della legislazione doganale, in particolare il mancato ossequio del presupposti alla base della riscossione posticipata fondata sul principio dell'errore dell'amministrazione come pure la violazione del principio della buona fede.

#### **G.**

Con decisione su ricorso del 23 febbraio 2017, la DGD ha respinto il predetto ricorso, confermando la decisione di riscossione posticipata del 17 febbraio 2016 della D IV.

#### **H.**

Contro la predetta decisione, la A. \_\_\_\_\_ (in seguito: ricorrente o insorgente) ha presentato ricorso con scritto del 3 aprile 2017 dinanzi al Tribunale amministrativo federale (in seguito: Tribunale o TAF), chiedendo che la stessa come pure la decisione del 17 febbraio 2016 della D IV siano dichiarate nulle e in subordine annullate. In buona sostanza l'insorgente ha

ravvisato le violazioni del diritto di essere sentito nei suoi corollari della decisione motivata e del diritto ad offrire delle prove pertinenti *in casu* testimoni, e ad ottenerne l'assunzione. Essa ha ravvisato altresì delle violazioni alla legislazione in materia di dogane, una erronea classificazione tariffale ed infine la violazione del principio della buona fede.

**I.**

Con risposta del 26 giugno 2017, la DGD si è riconfermata nella propria decisione, evidenziando elementi che per quanto più d'interesse per la presente controversia verranno ripresi in appresso.

**J.**

Con replica del 31 agosto 2017 e duplica del 7 novembre 2017 le parti si sono riconfermate nelle proprie allegazioni e conclusioni di causa.

**K.**

Con ordinanza del 31 maggio 2018, il TAF ha invitato l'autorità inferiore a prendere posizione in ordine alla competenza della D IV nel riscuotere posticipatamente la tariffa doganale litigiosa ai sensi dell'art. 85 della legge sulle dogane (LD, RS 631).

**L.**

Con scritto del 6 giugno 2018 l'DGD ha indicato che siccome "*né la legge sulle dogane né l'ordinanza sulle dogane*" stabiliscono quale sia l'istanza dell'Amministrazione federale delle dogane (in seguito: AFD) abilitata alla riscossione posticipata litigiosa, ciò deve essere determinato sulla base di disposizioni di servizio interne.

**Diritto:**

**1.**

**1.1**

**1.1.1** Giusta l'art. 31 della legge del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF, RS 173.32), il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 PA. In particolare, le decisioni emanate dalla DGD possono essere impugnate dinanzi al Tribunale conformemente all'art. 33 lett. d LTAF. Fatta eccezione per quanto prescritto direttamente dalla LTAF come pure da eventuali normative speciali, la procedura dinanzi allo scrivente Tribunale, nella misura in cui non concerne la procedura di imposizione doganale stessa (cfr. art. 3 lett. e

della legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa [PA, RS 172.021]), è retta dalla PA.

**1.1.2** Nel proprio atto ricorsuale la ricorrente ha lamentato l'assenza di una base legale che conferisca competenza decisionale della contestata riscossione posticipata alla D IV, rispettivamente la carente motivazione in ordine a tale punto da parte dell'autorità inferiore. In altre parole essa ha censurato la violazione del diritto di essere sentito nel suo corollario appunto di una carente motivazione della decisione impugnata.

**1.1.3** Sennonché tale aspetto, quale presupposto processuale, deve essere determinato d'ufficio nel quadro della competenza decisionale della presente autorità. Per tale ragione il Tribunale ha chiesto all'autorità inferiore di prendere posizione in ordine alla competenza giurisdizionale della D IV. In questo contesto non può quindi trovare tutela l'allegazione della ricorrente in ordine alla violazione del diritto di essere sentito e meglio ad una carente motivazione della decisione impugnata.

Ora, conseguentemente allo scritto di questo Tribunale, la DGD ha precisato che la competenza della D IV nella riscossione posticipata dei tributi qui litigiosi si fonda su regolamenti interni. Tale fondamento può trovare qui conferma. Va infatti rilevato che a differenza dell'art. 126 della previgente legge federale del 1° ottobre 1925 sulle dogane (vLD, RO 42 307), l'art. 85 LD non indica quale divisione dell'AFD sia competente per tale riscossione. Nemmeno l'Ordinanza sulle dogane (OD, RS 631.01) e i materiali legislativi permettono di chiarire tale aspetto. Per contro l'art. 29 cpv. 1 lett. a LD indica che *“l'AFD stabilisce per i singoli uffici doganali quali sono le loro competenze”*, rispettivamente l'art. 94 LD evidenzia come l'AFD *“esegue la legislazione doganale e i trattati internazionali la cui esecuzione rientra nelle sue competenze”*. A questo contesto legislativo consegue quindi che i regolamenti interni possono statuire quale divisione sia competente e quindi precisare la base legale. In concreto tali regolamenti sono chiari e non soggetti ad interpretazione: in particolare essi indicano che *“gli UD avviano la procedura di riscossione posticipata se accertano che, a seguito dell'imposizione, un importo non è stato riscosso o è stato riscosso un importo insufficiente”*; inoltre *“gli UD comunicano alle persone soggette all'obbligo di dichiarazione l'intenzione di riscuotere a posteriori l'importo e chiedono, verbalmente o con una semplice lettera modello il consenso scritto della controparte. Se la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione acconsente l'UD procede alla riscossione posticipata”*. Qualora la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione si opponga *“l'UD trasmette l'incarto alla DC che accorda formalmente il diritto di essere sentiti”*.

**1.1.4** Ferme queste premesse il regolamento interno menzionato può determinare la competenza della D IV nell'adozione della decisione di riscossione posticipata. Pertanto la decisione impugnata, emanata dalla DGD, può essere impugnata dinanzi al presente Tribunale conformemente all'art. 33 lett. d LTAF.

**1.2** Il ricorso è stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (art. 52 PA).

**1.3** L'atto impugnato è una decisione della DGD fondata sul diritto pubblico federale giusta l'art. 5 PA, che condanna la ricorrente al pagamento posticipato di tributi doganali e dell'IVA come pure di interessi di mora. Poiché la decisione impugnata comporta un onere pecuniario per la ricorrente, quest'ultimo risulta legittimato a ricorrere ai sensi dell'art. 48 cpv. 1 PA.

**1.4** Visto quanto precede, il ricorso è ricevibile in ordine e viene esaminato nel merito.

## **2.**

**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 (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b PA) e l'inadeguatezza (art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2<sup>a</sup> ed. 2013, n. 2.149).

**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. sentenza del TAF A-7174/2016 del 25 aprile 2018 consid. 2.2 con rinvii; MOOR/POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3<sup>a</sup> 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. sentenza A-7174/2016 consid. 2.2 con rinvii). 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. 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 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. sentenza A-7174/2016 consid. 2.2 con rinvii; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

### **3.**

**3.1** Prima di affrontare le singole censure di merito avanzate nel gravame, occorre dirimere la censura in ordine alla violazione del diritto di essere sentito. L'insorgente ha infatti evidenziato l'assenza ingiustificata dell'assunzione di diversi mezzi probatori offerti, segnatamente l'audizione testimoniale di alcuni professionisti del ramo, allegata ancora in questa sede, al fine di comprovare la distinzione tra i tagli di carni in particolare tra la lombata, la lonza e il carré.

**3.2** Per costante giurisprudenza, il diritto di essere sentito sancito all'art. 29 cpv. 2 Cost. comprende anche – pur valendo nella procedura amministrativa, di regola, il principio inquisitorio – la facoltà per l'interessato di offrire mezzi di prova su punti rilevanti e di partecipare alla loro assunzione, o perlomeno di potersi esprimere sui risultati, in quanto possano influire sul giudizio (DTF 136 I 265 consid. 3.2; 135 II 286 consid. 5.1; 129 II 497 consid. 2.2 e riferimenti). Tale garanzia non impedisce tuttavia all'autorità in causa di procedere ad un apprezzamento anticipato delle prove richieste, se è convinta che esse non potrebbero condurla a modificare la sua opinione (cfr. art. 33 PA; DTF 136 I 229 consid. 5.3; 130 II 425 consid. 2.1; 125 I 127 consid. 6c/cc *in fine*; 124 I 208 consid. 4a e le sentenze citate).

**3.3** Nella fattispecie, l'offerta dei mezzi di prova in ordine all'assunzione di diversi teste deve essere respinta, siccome le richieste delle audizioni dei testi elencati non apporterebbero alcun elemento utile per il presente giudizio, lo stesso potendo venir emanato sulla scorta del materiale già agli atti, come si vedrà nei considerandi qui di seguito.

**3.4** A fronte di quanto sopra menzionato l'allegazione della ricorrente in ordine alla violazione del diritto di essere sentito nel corollario del diritto ad offrire mezzi di prova è respinta.

**4.**

Nel merito del ricorso, la ricorrente ha censurato la violazione della legislazione in materia doganale in particolare l'assenza dei presupposti per l'applicazione di una riscossione posticipata, l'erronea classificazione tariffale della merce ed infine la violazione del principio della buona fede.

**5.**

**5.1** Giusta la legislazione doganale (cfr. art. 7 LD), 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 federale del 9 ottobre 1986 sulla tariffa delle dogane (LTD, RS 632.10). 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 quali informano circa i dazi all'importazione come pure circa l'eventuale contingente doganale ([tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.1). Sono 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. 2 cpv. 1 LD; art. 1 cpv. 2 LTD).

**5.2**

**5.2.1** Il regime doganale, è fondato sul principio dell'autodichiarazione. In virtù di detto principio, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione (cfr. art. 26 LD) deve presentare la merce in dogana e dichiararla sommariamente, presentando altresì i documenti di scorta (cfr. art. 25 cpv. 1 LD). Detto in altri termini, la legge doganale impone alle persone soggette all'obbligo della dichiarazione doganale di prendere tutte le disposizioni necessarie, secondo la legge e i regolamenti, per l'esecuzione del controllo doganale stesso e stabilire l'obbligazione doganale (cfr. sentenze del TAF A-3056/2015 del 22 dicembre 2016 consid. 5.1.2; A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.2; A-393/2009 del 14 aprile 2011 consid. 3.1). In virtù di detto principio, 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] sentenze del TAF A-5519/2012 del 31 marzo 2014 consid. 4.3 con rinvii; A-817/2013 del 7 ottobre 2013 consid. 4.2 con rinvii).

Di conseguenza, il contribuente deve lui stesso esaminare se adempie le condizioni di assoggettamento e, in caso di dubbi, informarsi tempestivamente presso le competenti autorità doganali. Se si astiene dal richiedere

i necessari chiarimenti, egli 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). In particolare, egli non può desumere alcunché dal principio della buona fede, segnatamente in ordine al 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). Per le autorità doganali chiamate a statuire sull'imposizione ai tributi, non sussiste infatti alcun obbligo di controllare sistematicamente se la dichiarazione doganale sia corretta e completa (cfr. art. 32 LD; sentenza del TAF A-5519/2012 del 31 marzo 2014 consid. 4.3).

**5.2.2** Giusta l'art. 85 LD (riscossione posticipata di tributi doganali [*Nachforderung von Zollabgaben*]), 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 (sentenze del TAF A-3005/2016 del 6 aprile 2017 consid. 3.7.2.1; A-7682/2009 del 15 giugno 2010 consid. 3.1; in precedenza, cfr. art. 126 vLD.).

La riscossione posticipata ai sensi di quest'articolo contempla in altre parole la facoltà di sottoporre a revisione un debito doganale cresciuto in giudicato (*rechtskräftig veranlagte Zollschuld*) (sentenze del TAF A-525/2013 del 25 novembre 2013 consid. 2.6). In proposito va detto che ciò si giustifica in considerazione delle circostanze particolari, quali la determinazione dei tributi sulla base di una dichiarazione presentata, secondo il principio dell'autodichiarazione, e della rapidità d'esecuzione della tassazione negli uffici doganali. Ne consegue quindi che, nell'interesse del fisco, l'Amministrazione delle dogane deve potere procedere facilmente a delle rettificazioni, a condizione di essere incorsa in un errore durante la tassazione (Messaggio concernente una nuova legge sulle dogane del 15 dicembre 2003, pag. FF 2004 485, 571).

**5.2.3** Nel dettaglio i requisiti posti all'art. 85 LD sono l'esistenza di una decisione cresciuta in giudicato, la determinazione oggettivamente erronea di un credito doganale a discapito degli interessi della Confederazione, rispettivamente il rimborso troppo elevato di tributi doganali, l'errore dell'Amministrazione delle dogane e il rispetto del termine annuale menzionato (esso non può essere interrotto o sospeso [ATF 94 I 475 consid. 2]; sentenza del TAF A-3005/2016 del 6 aprile 2017 consid. 3.7.2.1); tale termine inizia a

decorrenza il giorno seguente la decisione di tassazione, e termina il suo decorso con la semplice comunicazione da parte dell'autorità circa la volontà di riscuotere susseguentemente il credito (MICHAEL BEUSCH, in Kocher/Clavadetscher [ed.], Stämpflis Handkommentar Zollgesetz [ZG], 2009, n. 3 ad art. 85).

Va inoltre evidenziato che un errore da parte del debitore non rappresenta un requisito per determinare la riscossione posticipata (sentenze del TAF A-525/2013 del 25 novembre 2013 consid. 2.6, A-931/2008 del 25 giugno 2008 consid. 2.4.2) come pure che la pretesa dell'amministrazione potrebbe, secondo le circostanze, opporsi ad allegazioni fondate sul principio della fiducia (sentenza del TAF A-525/2013 del 25 novembre 2013 consid. 5.1).

**5.2.4** Per quanto attiene al requisito dell'errore, va rilevato che la CRD, autorità competente (fino al 31 dicembre 2006) per statuire sui ricorsi in materia doganale interposti contro le decisioni della DGD, ha sviluppato una propria giurisprudenza, evidenziando che una riscossione posticipata ai sensi dell'art. 126 vLD poteva avvenire non solo quando l'AFD aveva giudicato in modo erroneo una situazione di fatto ma pure allorché essa aveva apprezzato erroneamente in diritto (sentenza del TAF A-7519/2006 del 14 febbraio 2008 consid. 5; decisione della CRD del 29 luglio 2004, in JAAC 69.16 consid. 3a/bb; cfr. DTF 82 I 251 consid. 2; cfr. anche BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7e éd., 2016, p. 418 s.). La CRD aveva pure considerato che l'art. 126 vLD permetteva di correggere delle decisioni di tassazione errate, indipendentemente dall'elemento di tassazione oggetto dell'errore (cfr. sentenza del TAF A-7519/2006 del 14 febbraio 2008 consid. 5). In questo contesto la CRD ha rilevato che l'errore poteva essere oggettivo, segnatamente in ordine alla natura della merce sottoposta a tributi, ma pure legato ad un apprezzamento giuridico inesatto (decisione della CRD del 29 luglio 2004, in JAAC 69.16 consid. 3a/bb). Questa giurisprudenza ha trovato conferma da questo Tribunale, ancora recentemente (cfr. sentenza del TAF A-3005/2016 del 6 aprile 2017 consid. 3.7.2.2).

**5.3** Nel caso in esame risulta essere controverso individuare se l'amministrazione sia incorsa o meno in un errore ai sensi di legge.

Infatti, come esposto in narrativa, dalla documentazione agli atti emerge che in occasione della prima importazione al 28 maggio 2014, l'UD competente ha posto una rettifica alla dichiarazione, e meglio la dicitura "*Carne*

*di animali della specie suina fresche o refrigerate, importate fuori dal contingente doganale*” è stata cancellata con l’apposizione di una riga e sostituita con la dicitura “*carré di maiale*” (cfr. Fatti, lettera A). In altre parole l’UD ha effettuato una valutazione in concreto della merce, optando quindi per una determinata classificazione (0203.1999 [carré di maiale]). In questo contesto, ha fatto evidentemente anche seguito una modifica dell’aliquota di dazio da 347 CHF a 396 CHF. Ora, conformandosi a questa rettifica la ricorrente ha operato altre successive 18 importazioni con identiche dichiarazioni in ordine alla voce di tariffa e di aliquota di dazio. Tale *modus operandi* pone già qualche serio dubbio circa l’esistenza di un errore delle autorità ai sensi della legislazione doganale.

Ma vi è di più. L’UD citato ha effettuato un controllo materiale il 5 dicembre 2014 in occasione dell’importazione numero 20 (cfr. Fatti, lettera B). In questo contesto esso ha nuovamente riconosciuto come alla merce importata doveva corrispondere la voce di tariffa 0203.1999 (carré di maiale) e l’aliquota di dazio 396 CHF/100 kg, rispettivamente come fosse quindi corretta la dichiarazione presentata. In seguito tra il 18 dicembre 2014 e il 25 settembre 2015 sono avvenute ulteriori 35 importazioni con identiche dichiarazioni, in ordine alla voce di tariffa e all’aliquota di dazio, a cui hanno fatto seguito le decisioni d’imposizione emesse sulla base dei dati.

In questo contesto, considerate la rettifica del 28 maggio 2014 e il controllo materiale del 5 dicembre 2014, mal si comprendono le allegazioni dell’autorità di prima istanza. In altre parole alla luce delle circostanze fattuali oggettive, che l’autorità doganale non contesta, il presente Tribunale non può condividere la decisione impugnata, in punto al requisito dell’errore. In particolare l’autorità doganale non ha commesso errore in occasione delle importazioni tra il 28 maggio 2014 e fino al dicembre 2015, bensì ha ponderato e valutato la fattispecie a cui ha fatto seguito un apprezzamento e degli atti concreti segnatamente in ordine alla voce tariffale e all’aliquota di dazio. Questo apprezzamento è mutato in occasione del controllo materiale contestualmente all’importazione del 2/6 ottobre 2015 (cfr. Fatti, lettera C). Senza voler entrare nel merito della corretta valutazione o meno è sufficiente constatare, per il caso che qui ci occupa, il mutato apprezzamento dell’autorità doganale che esclude l’errore ai sensi dell’art. 85 LD. In questo contesto va inoltre evidenziato, come giustamente rilevato dalla ricorrente, che la *ratio legis* dell’art. 85 LD dispone la facoltà di procedere alla riscossione posticipata, poiché la procedura d’imposizione doganale è molto rapida, ciò che potrebbe dare adito ad errori: come già evidenziato ciò non è avvenuto nel caso in esame, tenuto conto in particolare della rettifica e del controllo materiale sopra citati da parte dell’UD.

Ora, considerato che l'esistenza di un errore da parte dell'amministrazione rappresenta un requisito cumulativo per procedere con una riscossione posticipata dei contributi, non occorre analizzare oltre l'adempimento dei rimanenti requisiti.

**5.4** Ne discende quindi che la censura in ordine alla violazione della legge sulle dogane, in particolare dell'art 85 LD, risulta essere fondata, con la conseguenza che la decisione impugnata viola questa legislazione.

## **6.**

Alla luce del considerando che precede, le ulteriori censure allegare dalla ricorrente, e meglio la violazione del principio della buona fede e la violazione della legislazione doganale in ordine ad un'errata classificazione tariffale, non vengono trattate in questa sede, poiché ininfluenti per l'esito del ricorso, il quale deve essere accolto. Conseguentemente la decisione impugnata e la decisione della D IV del 17 febbraio 2016 vanno integralmente annullate.

## **7.**

Visto l'esito della procedura, nessuna spesa processuale è messa a carico dell'insorgente e dell'autorità inferiore (cfr. art. 63 PA). Alla crescita in giudicato del presente giudizio, l'anticipo spese di 4'250 CHF versato a suo tempo dalla ricorrente le verrà pertanto restituito.

Il medesimo principio vale per la procedura ricorsuale davanti alla prima istanza. In proposito siccome la ricorrente ha pagato un anticipo spese nel quadro di tale procedura, esso deve esserle restituito.

Giusta l'art. 64 cpv. 1 PA in relazione con l'art. 7 cpv. 1 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), se ammette il ricorso, l'autorità giudicante assegna alla ricorrente un'indennità per le spese che ha sopportato. Lo scrivente Tribunale può statuire d'ufficio in merito alle ripetibili in base alla nota d'onorario del patrocinatore, ove esiste, nonché sugli atti e di regola senza dover procedere con una motivazione circostanziata (cfr. art. 10 segg. TS-TAF). Qualora la ricorrente è stata rappresentata da un patrocinatore pure davanti alla prima istanza devono esserle riconosciute parimenti le spese sopportate in questo contesto.

In concreto, tenuto conto degli atti della causa e del fatto che la ricorrente ha agito nella presente procedura, come pure nelle precedenti, facendosi

assistere da un legale iscritto nel registro degli avvocati del Cantone Ticino, la concessione di un'indennità per spese ripetibili appare qui giustificata e viene fissata, per entrambe le procedure, a 6'375 CHF. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo dovrà essere versato alla ricorrente dall'autorità inferiore, qui parte soccombente.

(il dispositivo è sulla pagina seguente)

**Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:**

**1.**

Il ricorso è integralmente accolto. Di conseguenza, la decisione del 23 febbraio 2017 della Direzione generale delle dogane come pure la decisione del 17 febbraio 2016 della Direzione del circondario delle dogane di Lugano sono annullate.

**2.**

L'anticipo spese versato dalla ricorrente nel quadro della procedura ricorsuale davanti all'autorità inferiore deve esserle restituito alla crescita in giudicato del presente giudizio.

**3.**

Non si prelevano spese processuali. Alla crescita in giudicato della presente sentenza, l'anticipo spese di 4'250 franchi versato a suo tempo dalla ricorrente, le verrà restituito.

**4.**

Ad avvenuta crescita in giudicato del presente giudizio, l'autorità inferiore corrisponderà alla ricorrente l'importo di 6'375 franchi, a titolo di indennità di ripetibili per entrambe le procedure ricorsuali, davanti all'autorità inferiore e davanti a questo Tribunale.

**5.**

Comunicazione a:

- ricorrente (atto giudiziario)
- autorità inferiore (n. di rif. ...; atto giudiziario)

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

Il presidente del collegio:

Il cancelliere:

Michael Beusch

Manuel Borla

### **Rimedi giuridici:**

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 LTF). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: