Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Corte I
A-3056/2015

Sentenza del 22 dicembre 2016

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio),
Pascal Mollard, Salome Zimmermann,
cancelliera Sara Friedli.

Parti

A._____,
patrocinato dall'avv. Fulvio Pezzati,
ricorrente,

contro

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

Oggetto

riscossione posticipata di tributi doganali.

Fatti:

A.
Il 21 aprile 2012 il signor B._____, domiciliato in Italia, è stato fermato alla guida di un autoveicolo nelle retrovie del valico incustodito di X._____ da una pattuglia del Corpo delle guardie di confine. In tale occasione, gli agenti hanno rinvenuto nel baule un quantitativo di 197 kg di carne fresca, celato sotto una coperta e non dichiarato al momento del passaggio del confine.

Il giorno stesso, inizialmente interrogato presso il Posto guardie di confine Stabio e in seguito presso la Direzione del circondario Lugano, Sezione antifrode doganale (di seguito: SA Lugano), il signor B._____ ha dichiarato che la carne da lui trasportata era destinata al signor A._____, domiciliato in Svizzera, il quale l'aveva acquistata presso C._____ di Y._____ (Italia). Esso ha altresì precisato di aver trasportato della carne in Svizzera per conto del signor A._____, omettendo di dichiararla in dogana, già in altre occasioni.

La sera stessa, il signor A._____ e i suoi due figli D._____ e E._____ sono stati anch'essi interrogati al riguardo. Nel contempo, è stato altresì effettuato una perquisizione presso l'abitazione di proprietà del signor A._____ e nei locali adiacenti, appartenenti al negozio F._____ e all'associazione G._____, entrambi gestiti dalla famiglia A._____. In tale occasione, è stato scoperto un quantitativo di 25 kg di carne surgelata anch'essa in provenienza di C._____.

B.
Sulla base di quanto accaduto il 21 aprile 2012, la SA Lugano ha poi aperto un'inchiesta penale doganale nei confronti del signor A._____ e dei suoi due figli D._____ e E._____, nonché del signor B._____.

C.
Con domanda di assistenza amministrativa del 4 maggio 2012 inoltrata alle competenti autorità italiane, la SA Lugano ha in seguito acquisito come mezzi di prova 12 scontrini di acquisto tutti collegati alla tessera cliente n. (…) rilasciata il 17 maggio 2011 verosimilmente al signor A._____ – registratosi quale H._____ – da C._____ di Y._____ (Italia). Da tali scontrini è risultato l'acquisto di grandi quantitativi di carne tra il 17 maggio 2011 e il 21 aprile 2012.

D.
Con processo verbale finale del 26 maggio 2014, il signor A._____ è stato formalmente incolpato dalla SA Lugano di aver fatto importare illegalmente tra il 17 maggio 2011 e il 21 aprile 2012 derrate alimentari da terzi. A mente della SA Lugano, egli avrebbe acquistato personalmente presso C._____ di Y._____ (Italia), diversi prodotto carnei, principalmente carne fresca di differente genere e taglio, destinata ad essere consumata in territorio elvetico in occasione di matrimoni o feste organizzate dall'associazione G._____ con sede ad Z._____. Al fine d'immettere illecitamente la merce in questione nel territorio doganale, egli avrebbe ingaggiato contro pagamento il signor B._____, con lo scopo di fargli trasportare dall'Italia alla Svizzera la merce acquistata omettendola alle formalità doganali. In almeno otto occasioni, il signor B._____ avrebbe trasportato, per conto del signor A._____, la merce acquistata in Italia caricandola su diversi autoveicoli e attraversando il confine presso diversi valichi del Cantone Ticino, senza mai dichiararla per l'espletamento delle formalità doganali.

E.
Tale processo verbale è stato formalmente contestato dal signor A._____ – per il tramite del suo patrocinatore – con scritto 6 giugno 2014, nel quale egli ha altresì postulato l'audizione in qualità di testimoni di diversi suoi fornitori della Svizzera interna, allo scopo di comprovare che il negozio F._____ e l'associazione G._____ si riforniscono di carne unicamente in Svizzera.

Con scritto 13 giugno 2014, dette prove testimoniali sono state respinte dalla SA Lugano, in quanto ritenute non pertinenti, nella misura in cui nessuno metterebbe in dubbio che per l'approvvigionamento di detti negozi la famiglia A._____ si rifornisca anche in Svizzera. In discussione, sarebbe infatti unicamente l'importazione illegale della carne estera. La SA Lugano ha giudicato come non necessario procedere ad ulteriori interrogatori, in quanto gli atti già esperiti dell'inchiesta – in particolare, i mezzi di prova ottenuti tramite l'assistenza amministrativa e le dichiarazioni rilasciate in sede di interrogatorio dall'autore materiale delle importazioni, il signor B._____ – evidenzierebbero una fattispecie sufficientemente chiara.

F.
Con decisione sull'obbligo di pagamento del 26 maggio 2014, la SA Lugano ha poi dichiarato il signor A._____ assoggettato al pagamento a posteriori dei tributi doganali elusi dell'importo totale di 33'566.60 franchi (= fr. 29'951.40 di dazi + fr. 1'017.25 di IVA + fr. 2'597.95 di interessi di

mora), sulla base di quanto risultante dal processo verbale finale steso il 26 maggio 2014. Nel contempo, il signor B._____ è stato dichiarato solidalmente responsabile per il pagamento dell'intera somma.

G.
Avverso la predetta decisione, il signor A._____ – per il tramite del suo patrocinatore – ha presentato ricorso dinanzi alla Direzione generale delle dogane (di seguito: DGD) con scritto 26 giugno 2014. Protestando tasse, spese e ripetibili, egli ha postulato (1) in via principale, l'annullamento della decisione impugnata, (2) in via subordinata, la conferma della decisione impugnata limitatamente all'importo di 3'844.85 franchi concernente la ripresa fiscale relativa all'importazione di 197 kg di carne fresca del 21 aprile 2012. In sostanza, egli ha riconosciuto unicamente l'importazione illegale del 21 aprile 2012 e la relativa ripresa fiscale, contestando invece tutte le altre importazioni imputatogli, in quanto non minimamente comprovate da degli elementi oggettivi: nulla agli atti proverebbe che tale merce abbia effettivamente varcato il confine elvetico in violazione delle prescrizioni doganali. Egli contesta parimenti la validità della domanda di assistenza amministrativa, con cui le autorità doganali sono entrate in possesso degli scontrini di cassa corrispondenti agli acquisti effettuati con la carta fedeltà di C._____ di Y._____ (Italia). Egli ha altresì ribadito la sua richiesta di audizione dei testi (fornitori in Svizzera).

H.
Con decisione 27 marzo 2015, la DGD ha accolto parzialmente il ricorso, correggendo l'ammontare dell'IVA a carico del signor A._____ da 1'017.25 franchi a 1'012.65 franchi. Per il resto, la DGD ha confermato la decisione impugnata e – per quanto ricevibile – respinto il ricorso nonché le richieste di prove (testimoni).

I.
Avverso la predetta decisione, il signor A._____ (di seguito: ricorrente) – sempre per il tramite del suo patrocinatore – ha interposto ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo federale con scritto 12 maggio 2015. Protestando tasse, spese e ripetibili, per i medesimi motivi addotti dinanzi alla DGD, egli ha postulato (1) in via principale, l'annullamento della decisione impugnata, (2) in via subordinata, la conferma della decisione impugnata limitatamente all'importo di 3'844.85 franchi concernente la ripresa fiscale relativa all'importazione di 197 kg di carne fresca del 21 aprile 2012. Egli ha in particolare rinnovato la sua richiesta di audizione testimoniale.

J.
Con scritto 3 luglio 2015, la DGD si è sostanzialmente riconfermata nella propria decisione, postulando il rigetto del ricorso.

K.
Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessari, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:

1.
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 dalla DGD possono essere impugnate dinanzi al Tribunale amministrativo federale 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 (cfr. art. 3 lett. e PA), è retta dalla PA.

1.2 Il presente 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). L'atto impugnato è una decisione della DGD fondata sul diritto pubblico federale giusta l'art. 5 PA, che condanna il ricorrente al pagamento posticipato dei tributi doganali elusi all'importazione (dazi e IVA). Poiché la decisione impugnata comporta un onere pecuniario per il ricorrente, quest'ultimo risulta legittimato a ricorrere ai sensi dell'art. 48 cpv. 1 PA. Visto quanto precede, il ricorso è ricevibile in ordine e deve essere 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, 2ª 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. 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 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. 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. DTF 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

2.3 L'esame del gravame, concernente la riscossione posticipata dei tributi doganali in rapporto alle presunte importazioni di carne avvenute tra il 17 maggio 2011 e il 21 aprile 2012 in omissione delle formalità doganali, è sottoposto alla legge federale del 18 marzo 2005 sulle dogane (LD, RS 631.0) e alla relativa ordinanza del 1° novembre 2006 sulle dogane (OD, RS 631.01), nonché alla legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA, RS 641.20). Conformemente all'art. 50 LIVA, la legislazione doganale è applicabile all'imposta sull'importazione di beni, purché le disposizioni in ambito IVA non dispongano altrimenti (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-817/2013 del 7 ottobre 2013 consid. 2.3; A-3925/2009 del 27 febbraio 2012 consid. 5.2 con rinvii).

3.

Nel suo gravame, il ricorrente lamenta innanzitutto la violazione del suo diritto di essere sentito, nella misura in cui le autorità doganali avrebbero respinto a torto le prove testimoniali da lui offerte a comprova ch'egli si rifornisce unicamente presso dei fornitori in Svizzera interna per quanto concerne il negozio F._____ e l'associazione G._____ gestiti dalla sua famiglia. Poiché le autorità doganali ritengono ch'egli utilizzi proprio in dette attività commerciali delle derrate alimentari importate illegalmente in

Svizzera, egli ritiene che l'accertamento della loro provenienza è tutt'altro che irrilevante. Per tale motivo, egli rinnova altresì la sua richiesta di audizione in sede ricorsuale (cfr. ricorso, pag. 4 segg.).

3.1 Prima di statuire al riguardo (cfr. consid. 3.2 del presente giudizio), è qui opportuno richiamare i principi applicabili in materia di diritto di essere sentito (cfr. consid. 3.1.1 che segue), di onere probatorio, di assunzione e di valutazione dei mezzi di prova da parte dell'autorità, con particolare riguardo alla prova mediante testimoni (cfr. consid. 3.1.2 segg. che segue).

3.1.1 Il diritto di essere sentito è una garanzia di natura formale, la cui violazione implica, di principio, l'annullamento della decisione resa dall'autorità, indipendentemente dalle possibilità di successo del ricorso nel merito (cfr. DTF 132 V 387 consid. 5.1 con rinvii; DTAF 2009/36 consid. 7). Tale doglianza deve quindi essere esaminata prioritariamente dall'autorità di ricorso (cfr. DTF 127 V 431 consid. 3d/aa; 124 I 49 consid. 1).

Detto diritto, sancito dall'art. 29 cpv. 2 Cost., garantisce all'interessato il diritto di esprimersi prima che sia resa una decisione sfavorevole nei suoi confronti (cfr. artt. 29 e 30 PA), il diritto di prendere visione dell'incarto (cfr. art. 26 PA), la facoltà di offrire mezzi di prova su fatti suscettibili di influire sul giudizio, di esigerne l'assunzione, di partecipare alla loro assunzione e di potersi esprimere sulle relative risultanze, nella misura in cui esse possano influire sulla decisione (cfr. artt. 18 e 29 PA), nonché di ottenere una decisione motivata (cfr. art. 35 PA; DTF 135 II 286 consid. 5.1 con rinvii; sentenze del TF 4A_35/2010 del 19 maggio 2010; 8C_321/2009 del 9 settembre 2009; sentenza del TAF A-7094/2010 del 21 gennaio 2011 consid. 3.2 con rinvii; THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, n. 1528 segg.). Tale garanzia non serve solo a chiarire i fatti, bensì rappresenta anche un diritto individuale di partecipare alla pronuncia di una decisione mirata sulla persona in quanto tale. Il diritto di essere sentito è quindi da un lato, il mezzo d'istruzione della causa, dall'altro un diritto della parte di partecipare all'emanazione della decisione che concerne la sua situazione giuridica. Garantisce l'equità del procedimento (cfr. ADELIO SCOLARI, Diritto amministrativo, Parte generale, 2002, n. 483 seg. con rinvii).

Il diritto di essere sentito non comporta tuttavia per le parti il diritto di esprimersi oralmente, essendo sufficiente che le stesse possano far valere le loro ragioni per scritto (cfr. DTF 140 I 68 considd. 9.6.1 e 9.6.2; 130 II 425 consid. 2.1; SCOLARI, op. cit., n. 494; TANQUEREL, op. cit., n. 1537 con rinvii; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.86), né quello di ottenere – di principio – l'audizione di testimoni (cfr. DTF 130 II 425 consid. 2.1;

sentenza del TAF A-777/2013 del 30 luglio 2014 consid. 1.3.3 con rinvii). In particolare, nelle procedure in ambito fiscale e doganale, non sussiste alcun diritto ad un'udienza pubblica ex art. 6 par. 1 CEDU (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.170).

A titolo eccezionale, la violazione del diritto di essere sentito può essere sanata nella procedura di ricorso, se i motivi determinanti sono stati addotti in risposta dall'autorità, se il ricorrente ha potuto commentarli in un successivo memoriale e, soprattutto, se il potere d'esame della giurisdizione competente non è più ristretto di quello dell'istanza inferiore (cfr. sentenza del TF 1C_104/2010 del 29 aprile 2010 consid. 2.1; DTF 133 I 201 consid. 2.2; [tra le molte] sentenza del TAF A-1876/2013 del 6 gennaio 2015 consid. 3.5 con rinvii).

3.1.2 In ambito doganale, analogamente a quanto vale in generale per i procedimenti di ricorso amministrativo e di diritto amministrativo tra cui quello dinanzi al Tribunale amministrativo federale, l'apprezzamento delle prove è di principio libero (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-2934/2011 del 28 novembre 2012 consid. 2.4 con rinvii; cfr. parimenti art. 19 PA che rinvia all'art. 40 della legge del 4 dicembre 1947 di procedura civile [PC, RS 273]; BERNHARD WALDMANN in: Weissenberger/Waldmann [ed.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahren [VwVG], 2ª ed. 2016 [di seguito: Praxiskommentar VwVG], n. 14 e segg. ad art. 19 PA; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.140). Un'autorità viola il principio del libero apprezzamento delle prove allorquando nega a priori ed in maniera generale il valore probatorio di determinati mezzi di prova oppure quando ammette quali mezzi di prova comprovanti determinati fatti soltanto alcuni di essi (cfr. citata sentenza del TAF A-2934/2011 consid. 2.4; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.140 con rinvii).

3.1.3 Giusta l'art. 33 cpv. 1 PA, la parte ha il diritto di fare assumere prove dall'autorità amministrativa nonché dal Tribunale amministrativo federale. Questo diritto esiste accanto alla massima d'ufficio che regge ogni procedura amministrativa (cfr. art. 12 PA). Il diritto in questione non comporta l'obbligo incondizionato all'assunzione delle stesse ed è comunque subordinato alle tre condizioni seguenti: l'offerta o la richiesta di prove deve portare su fatti pertinenti (giuridicamente importanti), e quindi suscettibili d'influenzare l'esito della procedura; deve essere necessaria (non è necessario comprovare un fatto che già si evince dall'incarto o che comunque è pacifico o notorio); deve inoltre essere atta a comprovare i fatti di cui si prevale la parte (cfr. DTF 131 I 153, consid. 3; [tra le tante] sentenze del TAF A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.4.2.1; A-6515/2010 del

19 maggio 2011 consid. 4.3; cfr. WEISSENBERGER/HIRZEL, Praxiskommentar VwVG, n. 19 ad art. 14 PA).

3.1.4 Il diritto di chiedere l'assunzione di prove non impedisce tuttavia all'autorità di procedere ad un apprezzamento anticipato delle prove offerte, e di negare la loro assunzione ove appaiono chiaramente ininfluenti ai fini del giudizio, ossia quando l'autorità ha acquisito la certezza che la loro assunzione non potrebbe condurla a modificare la propria opinione (cfr. DTF 136 I 229 consid. 5.3; 134 I 140 consid. 5.3; sentenza del TF 1C_179/2014 del 2 settembre 2014 consid. 3.2; sentenza del TAF A-6515/2010 del 19 maggio 2011 consid. 4.3 con rinvii; SCOLARI, op. cit., n. 495 con rinvii; TANQUEREL, op. cit., n. 1552 con rinvii).

Allorquando l'autorità reputa come chiare le circostanze di fatto e che le prove assunte le abbiano permesso di formarsi una propria convinzione, essa emana la propria decisione. In tale ipotesi, se procedendo in modo non arbitrario ad un apprezzamento anticipato delle prove proposte, è convinta che le stesse non potrebbero condurla a modificare la sua opinione, essa può infatti porre un termine all'istruzione (cfr. DTF 133 II 384 consid. 4.2.3 con rinvii; sentenza del TF 2C_720/2010 del 21 gennaio 2011 consid. 3.2.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.4.2.2 con rinvii; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.144). Se al contrario, l'autorità di ricorso rimane nell'incertezza dopo aver provveduto alle investigazioni richieste dalle circostanze, essa applicherà le regole sulla ripartizione dell'onere probatorio. In tale contesto, e a difetto di disposizioni speciali in materia, il giudice s'ispirerà all'art. 8 CC, in virtù del quale chi vuol dedurre il suo diritto da una circostanza di fatto da lui asserita, deve fornirne la prova. Detto in altre parole, incombe all'amministrato il compito di stabilire i fatti che sono di natura a procurargli un vantaggio e all'amministrazione di dimostrare l'esistenza di quelli che assoggettano ad un obbligo in suo favore. L'assenza di prove va a scapito della parte che intendeva trarre un diritto da una circostanza di fatto non provata. Inoltre la sola allegazione non basta. Il principio inquisitorio non ha alcuna influenza sulla ripartizione dell'onere probatorio, poiché interviene ad un stadio anteriore (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-2934/2011 del 28 novembre 2012 consid. 2.5.1 con rinvii).

Applicate al diritto fiscale, dette regole sulla ripartizione dell'onere probatorio presuppongono che l'amministrazione fiscale sopporti l'onere della prova delle circostanze di fatto che determinano l'imposizione o l'importo del credito fiscale, ovvero i fatti che fondano o aumentano l'imposizione. Invece, l'assoggettato assume l'onere della prova delle circostanze di fatto

che diminuiscono o annullano l'imposizione, ovvero i fatti che l'esonerano o riducono l'importo dell'imposta (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5519/2012 del 31 marzo 2014 consid. 2.3 con rinvii; A-2934/2011 del 28 novembre 2012 consid. 2.5.3 con rinvii; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.151 con rinvii).

3.1.5 Per quanto concerne l'esigenza probatoria in ambito di diritto doganale, è doveroso ricordare che il regime doganale è governato dal principio dell'autodichiarazione, il quale attribuisce alle persone soggette all'obbligo di denunzia doganale la piena responsabilità per quanto dichiarato nella dichiarazione doganale, segnatamente per le informazioni ivi indicate, nonché la documentazione ad essa acclusa. In tali circostanze, le autorità doganali chiamate a statuire sull'imposizione ai tributi – per le quali non sussiste alcun obbligo di procedere sistematicamente ad un esame approfondito della merce, qualora la dichiarazione doganale appaia corretta e completa (cfr. sentenze del TAF A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.4.2.3; A-2934/2011 del 28 novembre 2012 consid. 3.2.4 con rinvii) – non possono che fondarsi su quanto loro presentato in occasione del passaggio della merce dal confine. Orbene, poiché a seguito dell'accettazione della dichiarazione la merce viene liberata e pertanto non si trova più sotto il controllo doganale, le autorità doganali sono impossibilitate ad effettuare a posteriori dei controlli approfonditi sulla stessa, in particolar modo dei quantitativi effettivamente importati (cfr. citata sentenza A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.4.2.3).

Analogo discorso vale altresì per la merce non dichiarata (cfr. al riguardo art. 18 cpv. 3 LD; sentenza del TAF A-5519/2012 del 31 marzo 2014 consid. 4.3). Per questi motivi, la violazione dell'obbligo di autodichiarazione può condurre a delle incertezze circa i fatti pertinenti e, conseguentemente, condurre ad un alleggerimento dell'onere probatorio a carico dell'autorità, nel senso che quest'ultima potrà fondarsi sulla sussistenza di seri indizi permettenti di ritenere con sufficiente verosimiglianza che delle merci hanno varcato la frontiera doganale, quali ad esempio su degli scontrini degli acquisti effettuati all'estero (cfr. citata sentenza del TAF A-5519/2012 consid. 4.3 con rinvii) Dei seri indizi desumibili dai documenti prodotti con la dichiarazione doganale oppure da quelli prodotti a posteriori su richiesta delle autorità doganali, possono anch'essi essere sufficienti a giustificare l'assoggettamento ai tributi doganali (cfr. sentenze del TAF A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.4.2.3; A-2934/2011 del 28 novembre 2012 considd. 2.5.4 e 3.2.7 con rinvii). Lo stesso deve valere per i documenti sui quali l'Amministrazione doganale si fonda nell'ambito di una procedura ai sensi dell'art. 12 della legge federale del 22 marzo 1974 sul diritto penale

amministrativo (DPA, RS 313.0). Se da detti documenti emergono seri dubbi in merito alla dichiarazione doganale, ciò è sufficiente ad invalidarla (cfr. sentenza del TAF A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.4.2.3). In tale evenienza, spetterà al contribuente rendere verosimile che in realtà ciò non è il caso (cfr. DTF 135 II 161 consid. 3a; 130 II 482 consid. 3.2; sentenza del TF 1C_256/2012 del 22 novembre 2012 consid. 3.2.2; citata sentenza del TAF A-5519/2012 consid. 4.3 con rinvii; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.143).

3.1.6 I mezzi di prova ai quali può ricorrere l'autorità per accertare i fatti – su riserva dell'art. 2 cpv. 1 PA che ne esclude l'applicazione alla procedura in materia fiscale – sono elencati all'art. 12 PA, tra cui figura anche l'audizione di testimoni regolata in dettaglio dagli artt. 14-18 PA nonché dagli artt. 37, 39 a 41 e 43 a 61 PC, in combinato disposto con l'art. 19 PA.

In particolare, il Tribunale amministrativo federale è abilitato ad ordinare l'audizione di testimoni sulla scorta dell'art. 14 cpv. 1 lett. c PA, ove i fatti non possono essere sufficientemente chiariti in altro modo. Nella procedura amministrativa l'audizione di testimoni è tuttavia, segnatamente a causa della severa sanzione penale prevista nel caso di una falsa testimonianza, un mezzo di prova sussidiario rispetto agli altri elencati all'art. 12 PA (cfr. DTF 130 II 169 consid. 2.3.3; sentenze del TF 1C_179/2014 del 2 settembre 2014 consid. 3.4.1; 5A.15/2006 del 15 giugno 2006 consid. 2.; WEISSENBERGER/HIRZEL, Praxiskommentar VwVG, n. 2 ad art. 14 PA; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.126; CHRISTOPH AUER, in: Auer/Müller/Schindler [ed.], VwVG – Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2008 [di seguito: VwVG-Kommentar], n. 1 ad art. 14 PA con rinvii). Se nel processo civile l'audizione di testimoni (cfr. art. 42 segg. PC) costituisce la regola e la raccolta d'informazioni l'eccezione, nella procedura amministrativa vale il contrario e l'audizione di testi avviene unicamente se la fattispecie non può essere sufficientemente chiarita in altro modo, ad esempio con informazioni da parte di terzi (cfr. DTF 130 II 169 consid. 2.3.4; sentenza del TF 1C_179/2014 del 2 settembre 2014 consid. 3.4.1). Fondamentalmente, l'audizione di testimoni non è necessaria, a meno che la comparsa in persona dinanzi alla Corte sia direttamente significativa per l'apprezzamento delle prove (cfr. sentenze del TAF A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.4.2.4; A-777/2013 del 30 luglio 2014 consid. 1.3.3 con rinvii; A-956/2013 del 17 luglio 2013 consid. 3.4.2; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.85 seg.). Peraltro, è qui doveroso ricordare che il diritto di essere sentito non comporta automaticamente per le parti il diritto di ottenere l'audizione di testimoni (cfr. DTF

130 II 425 consid. 2.1; sentenze del TAF A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.1.1; A-777/2013 del 30 luglio 2014 consid. 1.3.3 con rinvii).

3.1.7 Per quanto concerne le decisioni di riscossione posticipata fondate sull'art. 12 DPA – come nel caso concreto – è altresì importante precisare che sebbene la predetta disposizione sia contenuta in una legge penale a causa del suo legame con il diritto penale, la stessa è una norma di diritto fiscale, applicabile in materia di diritto doganale e in materia di IVA all'importazione (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, 2009, pag. 555 n. 468; EICKER/FRANK/ACHERMANN, Verwaltungsstrafrecht und Verwaltungsstrafverfahrensrecht, 2ª ed. 2012, pag. 91). La procedura giusta l'art. 12 cpv. 1 e 2 DPA concernente l'obbligo pagamento dei tributi non pagati a causa di una infrazione alla legislazione amministrativa è una procedura amministrativa che si distingue chiaramente dalla procedura penale (cfr. sentenza del TF 2A.602/2003 del 10 maggio 2004 consid. 3.2). Il credito fondato sull'art. 12 DPA è un credito fiscale (cfr. sentenza del TF 2A.602/2003 del 10 maggio 2004 consid. 3.5). Ciò detto, esso può fondarsi su dei fatti stabiliti durante la procedura penale. I processi verbali e i documenti della procedura penale possono pertanto essere ripresi dal giudice amministrativo che deve apprezzarli alla luce delle regole del diritto amministrativo, in particolare della PA (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 559 n. 491 seg. con rinvii; EICKER/FRANK/ACHERMANN, op. cit., pag. 92; cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.4.1 con rinvii).

3.2 Stabiliti i principi applicabili, lo scrivente Tribunale esaminerà dapprima la richiesta del ricorrente di audizione testimoniale dei fornitori abituali ubicati in Svizzera respinta dalla SA Lugano (cfr. consid. 3.2.1 che segue) e dalla DGD (cfr. consid. 3.2.2 che segue). Successivamente, egli esaminerà la richiesta rinnovata dinanzi a lui (cfr. consid. 3.2.3 che segue).

3.2.1 Circa la richiesta formulata dinanzi alla SA Lugano, lo scrivente Tribunale osserva quanto segue. Da un esame degli atti dell'incarto risulta che la richiesta di testi è stata formulata dal ricorrente già nell'ambito dell'inchiesta penale che ha preceduto la decisione sull'obbligo di pagamento del 26 maggio 2014 della SA Lugano, poi rinnovata con osservazioni 6 giugno 2014 presentate avverso il processo verbale finale del 26 maggio 2014 (cfr. atto n. 134 dell'incarto prodotto dall'autorità inferiore [di seguito: inc. DGD]). In tale contesto, con scritto 13 giugno 2014, la SA Lugano ha indicato di aver preso nota delle osservazioni inerenti gli acquisti effettuati in Svizzera, che tuttavia non ritiene pertinenti a quanto imputato nel processo verbale finale, nel quale viene contestata l'importazione illegale di carne

acquistata all'estero. Essa non ha mai messo in discussione che per l'approvvigionamento del negozio F._____ la famiglia del ricorrente si rifornisca anche presso fornitori svizzeri, sicché (cfr. atto n. 135 inc. DGD):

> « […] *non ritiene necessario procedere ad ulteriori interrogatori in quanto gli atti d'inchiesta già effettuati nell'ambito della stessa, in particolar modo i mezzi di prova ottenuti tramite richiesta di assistenza amministrativa e le dichiarazioni rilasciate in sede di interrogatorio dall'autore materiale delle importazioni illegali, Sig. B._____, evidenziano una fattispecie sufficientemente chiara* […] *[p]er questa ragione non viene dato seguito alla sua richiesta di interrogare le persone riprese nello scritto del 6.6.2014, anche in quanto quest'ultime non sarebbero gli unici fornitori elvetici della famiglia A._____* […] ».

Quand'anche tale modo di procedere appaia corretto, il Tribunale deve tuttavia constatare la sua incompetenza circa l'esame degli eventuali vizi di procedura penale amministrativa, in quanto non oggetto del presente litigio. Il rigetto di un complemento d'inchiesta formulato successivamente al processo verbale finale può infatti essere impugnato soltanto insieme al decreto penale in base all'art. 61 cpv. 4 DPA e non già mediante ricorso dinanzi allo scrivente Tribunale, così come giustamente sottolineato dalla SA Lugano con scritto 13 giugno 2014 (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.4.1 con rinvii). In tali circostanze, la predetta censura risulta qui irricevibile.

3.2.2 Per quanto riguarda la richiesta riformulata dinanzi alla DGD, lo scrivente Tribunale osserva quanto segue. Nella decisione impugnata, la DGD ha in sostanza ribadito quanto già indicato dalla SA Lugano, così come riportato al consid. 3.2.1 che precede. Dopo una lunga e dettagliata esposizione delle circostanze di fatto e degli elementi probatori – in particolar modo dei processi verbali d'interrogatorio delle parti implicate nella vicenda, compresi i testimoni interrogati su richiesta del ricorrente – che l'hanno portata a confermare la decisione della SA Lugano e, di riflesso, anche il carattere illegale delle importazioni effettuate tra il 17 maggio 2011 e il 21 aprile 2012, l'autorità inferiore ha anch'essa indicato di non aver mai dubitato del fatto che il ricorrente si approvvigionasse anche presso fornitori svizzeri per le sue attività commerciali, sicché non necessita di sentire i testimoni da lui indicati per convincersene (cfr. decisione impugnata, pag. 16). Così facendo, la DGD si è dunque fondata sull'apprezzamento anticipato delle prove, mettendo un termine all'istruttoria per essa completa. In tal senso la rinuncia all'audizione dei testi non appare come il frutto di un'omissione, bensì di un apprezzamento anticipato delle prove dell'autorità inferiore – che come tale – non viola il diritto di essere sentito del ricorrente (cfr. considd. 3.1.2 e 3.1.4 del presente giudizio).

3.2.3 Circa la richiesta riformulata in sede ricorsuale, lo scrivente Tribunale non può che ribadire quanto già indicato dalle due precedenti istanze.

Dopo un esame approfondito di tutti gli atti dell'incarto, l'audizione dei fornitori abituali del ricorrente in Svizzera non appare né come un elemento decisivo, né come un elemento indispensabile ai fini dell'apprezzamento delle prove o del presente giudizio. Detta testimonianza non è infatti chiaramente idonea a comprovare che il ricorrente non ha acquistato della carne in Italia tra il 17 maggio 2011 e il 21 aprile 2012, sicché lo scrivente Tribunale non intravvede alcun motivo pertinente per amministrare tale prova in sede ricorsuale. Certo, i testi di cui il ricorrente ha chiesto l'audizione possono confermare che la sua famiglia si rifornisce abitualmente in Svizzera, circostanza che nessuno ha mai messo in dubbio. Tuttavia, detti testi non permettono in alcun modo di escludere che durante il periodo fiscale qui in esame il ricorrente si sia rifornito anche in Italia per le sue attività commerciali, rispettivamente per altre attività familiari/personali. Non va infatti dimenticato che è qui in discussione il mero carattere illegale delle importazioni di carne e non il loro successivo utilizzo da parte del ricorrente.

In ogni caso, il « modus operandi » descritto dalle autorità doganali – ossia, l'acquisto di grandi quantitativi di carne mediante la tessera fedeltà di C._____ di Y._____ in Italia (di seguito: negozio italiano) intestata al ricorrente e la successiva importazione illegale in Svizzera eseguita dal signor B._____ in omissione delle formalità doganali in almeno una decina di occasioni tra il 17 maggio 2011 e il 21 aprile 2012 – emerge già in maniera chiara e completa dagli atti dell'incarto, in particolare dalle varie testimonianze, dalle risultanze delle perquisizioni e dell'assistenza amministrativa esperite dalle autorità doganali (cfr. al riguardo, consid. 5.7.1 segg. del presente giudizio), sicché il Tribunale non ritiene necessario procedere a degli ulteriori accertamenti istruttori.

Peraltro, tenuto conto del tempo trascorso sino ad oggi dall'accaduto, non si vede in ogni caso come detti testi – qui non pertinenti – potrebbero fornire dei dettagli utili alla risoluzione del caso su dei fatti risalenti agli anni 2011 – 2012, senza il rischio di riportare fatti imprecisi o erronei. Inoltre, poiché la riscossione posticipata dei tributi doganali ai sensi dell'art. 12 DPA interviene nei confronti del ricorrente indipendentemente da ogni colpa (cfr. al riguardo, consid. 5.6.2 del presente giudizio), che lo stesso sia sempre stato in buona fede o all'oscuro di tutto, che il teste B._____ sia l'unico ad aver dichiarato apertamente i fatti a lui imputati, non ha poi alcuna influenza sulla ripresa fiscale in oggetto. Infine, trattandosi di conoscenti del ricorrente, la loro audizione in qualità di testi è in ogni caso

opinabile, in ragione del forte rischio di collusione (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-1360/2006 del 1° marzo 2007 consid. 3.2.2).

Visto quanto precede, i presupposti per l'audizione dei testimoni dinanzi allo scrivente Tribunale – mezzo probatorio sussidiario agli altri (cfr. consid. 3.1.6 del presente giudizio) – non risultano adempiuti. Tenuto altresì conto dell'economia di procedura, l'apprezzamento anticipato delle prove conduce pertanto il Tribunale a respingere la richiesta del ricorrente.

4.
Nel proprio gravame, il ricorrente contesta poi la fondatezza della domanda di assistenza amministrativa del 4 maggio 2012, a suo avviso arbitraria e sproporzionata, in quanto una tessera fedeltà non potrebbe considerarsi un indizio sufficiente per indagare una presunta importazione illecita. Una carta fedeltà, non essendo nominale, non indicherebbe né la destinazione degli acquisti né la loro titolarità e neppure dimostrerebbe l'impiego delle merci acquistate, sicché il suo impiego non sarebbe idoneo a fondare il sospetto sull'importazione illecita delle merci. Poiché né la contabilità del negozio F._____ e dell'associazione G._____ né la loro perquisizione avrebbero lasciato emergere prove di una qualsiasi importazione illegale, il ricorso all'assistenza amministrativa non sarebbe dunque stato giustificato (cfr. ricorso, pag. 12 segg.).

Per rispondere a tale censura (cfr. consid. 4.2 che segue), dapprima è qui opportuno delineare la base legale su cui si fonda l'assistenza amministrativa in ambito di diritto doganale (cfr. consid. 4.1 che segue).

4.1 In virtù del principio di diritto internazionale della territorialità, le autorità doganali svizzere non sono abilitate ad esercitare atti di sovranità al di fuori del territorio doganale svizzero, quali ad esempio delle inchieste penali (cfr. MARTIN KOCHER, in: Kocher/Clavadetscher [ed.], Stämpflis Handkommentar Zollgesetz [di seguito: Zollgesetz], 2009, n. 1 segg. ad art. 115 LD). Per ottenere informazioni circa una fattispecie di natura doganale da un altro Stato, le autorità doganali svizzere devono pertanto fondarsi su un accordo di diritto internazionale, ricorrendo ad esempio all'assistenza amministrativa ai sensi del Protocollo aggiuntivo del 9 giugno 1997 all'accordo di libero scambio tra la Confederazione Svizzera e la Comunità Europea del 22 luglio 1972 relativo all'assistenza amministrativa reciproca in materia doganale, in vigore dal 1° luglio 1998 (di seguito: Protocollo aggiuntivo; RS 0.632.401.02; KOCHER, Zollgesetz, n. 7 ad art. 115 LD). L'assistenza amministrativa fondata sul Protocollo aggiuntivo mira a garantire la corretta

applicazione della legislazione doganale, segnatamene mediante la prevenzione, l'individuazione delle operazioni contrarie a tale legislazione e conducendo delle indagini su di esse (cfr. art. 2 del Protocollo aggiuntivo). A tal fine, l'autorità interpellata deve fornire all'autorità richiedente « […] *tutte le informazioni necessarie per garantire a quest'ultima il rispetto della procedura* […] » (cfr. Messaggio del 19 gennaio 1998 concernente un Protocollo aggiuntivo all'Accordo di libero scambio tra la Confederazione Svizzera e la Comunità economica europea relativo all'assistenza amministrativa reciproca in materia doganale, FF 1998 555, 677 segg.).

Più nel dettaglio, su domanda dell'autorità richiedente, l'autorità interpellata deve fornire tutte le informazioni pertinenti che consentono all'autorità richiedente di garantire la corretta applicazione della legislazione doganale, comprese segnatamente le informazioni riguardanti le operazioni registrate o programmate che possano essere contrarie a tale legislazione (cfr. art. 3 cifra 1 del Protocollo aggiuntivo) e comunicare se le merci esportate dal territorio di una delle parti contraenti sono state regolarmente importate nel territorio dell'altra parte, precisando, se del caso, il regime doganale applicato alle merci (cfr. art. 3 cifra 2 del Protocollo aggiuntivo).

La domanda di assistenza va presentata per iscritto (cfr. art. 6 cpv. 1 del Protocollo aggiuntivo) e deve contenere le seguenti informazioni (cfr. art. 6 cpv. 2 del Protocollo aggiuntivo): l'autorità richiedente che presenta la domanda (lett. a), la misura richiesta (lett. b), l'oggetto e il motivo della domanda (lett. c), le leggi, le norme e gli altri elementi giuridici in questione (lett. d), ragguagli il più possibile esatti ed esaurienti sulle persone fisiche o giuridiche oggetto dell'indagine (lett. e), una sintesi dei fatti e delle indagini svolte, salvo per i casi di cui all'art. 5 (lett. f).

4.2 Ciò premesso, da un esame della domanda di assistenza amministrativa del 4 maggio 2012 (cfr. atto n. 25 inc. DGD) inoltrata dalla SA Lugano alle competenti autorità italiane, risulta che – contrariamente a quanto sostenuto dal ricorrente – la stessa adempie ai requisiti legali, così come giustamente sottolineato dalla DGD e dalla stessa SA Lugano (cfr. decisione impugnata, pag. 17 seg.; scritto 29 luglio 2014 della SA Lugano, pag. 8 [atto n. 137 inc. DGD]). Detta domanda espone infatti la fattispecie alla base della richiesta, le persone interessate dall'inchiesta penale e i motivi che hanno spinto le autorità svizzere a rivolgersi alle autorità italiane, così come le leggi pertinenti infrante dagli autori delle importazioni illegali in questione. Conformemente allo scopo dell'assistenza amministrativa, la domanda mirava ad ottenere delle informazioni per assicurare la corretta applicazione della legislazione doganale svizzera e completare l'inchiesta

avviata nei confronti del ricorrente per contrabbando di derrate alimentari, sicché essa non appare né arbitraria, né sproporzionata (cfr. consid. 4.1 che precede). Che le informazioni richieste siano poi connesse con l'utilizzo della carta fedeltà del negozio italiano in questione non inficia la validità della domanda. Da un esame degli atti non si può escludere a priori il carattere pertinente delle informazioni richieste, tant'è che nei fatti è stato riscontrato un nesso tra i 24 kg di carne congelata del negozio italiano ritrovati durante la perquisizione del 21 aprile 2012 e uno degli scontrini datato 24 marzo 2012 ottenuti tramite l'assistenza amministrativa. Anche ad averne dubbi, non va dimenticato che l'apprezzamento di un postulato mezzo probatorio non compete all'autorità richiesta, la quale deve solo esaminare l'adempimento dei requisiti per la concessione dell'assistenza amministrativa. Orbene, in concreto le autorità italiani hanno dato seguito alla domanda di assistenza, senza esprimere alcun dubbio o motivo di rifiuto ai sensi dell'art. 6 cifra 4 o dell'art. 9 del Protocollo aggiuntivo. Peraltro, il Tribunale non intravvede alcun motivo per discostarsi dal giudizio delle precedenti autorità doganali, sicché la censura del ricorrente non può che essere respinta. Ciò indicato, trattandosi di un atto relativo alla procedura penale amministrativa, ci si potrebbe altresì domandare se lo scrivente Tribunale sia veramente abilitato a pronunciarsi al riguardo (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 3.4.1 con rinvii). Ad ogni modo, poiché le contestazioni del ricorrente non risultano pertinenti, tale questione può rimanere qui aperta.

5.

Nel merito del ricorso, il ricorrente contesta fermamente la riscossione posticipata dei tributi in oggetto, in quanto la ritiene ingiustificata, nella misura in cui nulla agli atti proverebbe il carattere illecito delle importazioni di derrate alimentari da lui acquistate in Italia tra il 17 maggio 2011 e il 21 aprile 2012 e, soprattutto per una parte di carne, che la stessa sia stata importata. La parte ch'egli indica di aver importato in Svizzera, di fatto sarebbe stata importata nel rispetto delle franchigie doganali.

In tali circostanze, si tratta in sostanza di stabilire se gli elementi in possesso delle autorità doganali erano e sono ancora tali da lasciare intravvedere dei seri indizi che le derrate alimentari in questione sono davvero state importate o state fatte importare illegalmente dal ricorrente in Svizzera (cfr. considd. 5.7 segg. che seguono). A tal fine, qui di seguito verranno dapprima rammentate le basi giuridiche dell'imposizione doganale (cfr. considd. 5.1 – 5.5 che seguono) e le conseguenze in caso di violazione della legislazioni doganale, quale ad esempio la riscossione

posticipata dei tributi doganali (dazi e IVA) non versati a torto in virtù dell'art. 12 DPA (cfr. consid. 5.6 che segue).

5.1

5.1.1 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).

5.1.2 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 le merci 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-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, del 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

5.2.1 Giusta l'art. 70 cpv. 2 LD, è debitore doganale dell'obbligazione doganale chiunque trasporta o fa trasportare merci attraverso il confine doganale (lett. a), chiunque è tenuto a presentare la dichiarazione doganale o è incaricato di presentarla (lett. b), come pure la persona per conto della quale le merci sono state importate o esportate (lett. c). Detto regime giuridico era previsto in maniera analoga dagli artt. 9 e 13 della vecchia legge federale del 1° ottobre 1925 sulle dogane (vLD, RU 42 4009 e CS 6 475), con la precisazione che non solo le persone che trasportano le merci oltre confine erano tenute all'obbligo di dichiarazione, ma pure i loro mandanti (cfr. art. 9 cpv. 1 vLD). Anche se l'attuale LD non impiega più formalmente questa nozione, la nuova locuzione – « *chiunque fa introdurre merci nel territorio doganale* » – corrisponde materialmente alla definizione in senso lato sviluppata dal Tribunale federale sotto l'egida della vLD, sicché la stessa risulta tutt'ora valida (cfr. sentenze del TF 2C_912/2015 del 20 settembre 2016 consid. 5.2 con rinvii; 2C_363/2010, 2C_405/2010, 2C_406/2010 del 6 ottobre 2010 consid. 5.1 seg.; [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.3.2 con rinvii).

5.2.2 Nel dettaglio, la nozione di mandante deve essere intesa in un senso più ampio di quello del diritto civile, ovvero come chiunque induca effettivamente un trasporto di merci attraverso la frontiera (cfr. DTF 107 Ib 198 consid. 6b; 89 I 542 consid. 4). È quindi tale non solo colui che conclude, ai sensi civili, un contratto di trasporto con il trasportatore, ma anche chiunque, di fatto (« tatsächlich veranlasst »), predispone l'importazione delle merci (cfr. sentenza del TF 2C_456/2010 del 7 marzo 2011 consid. 5.3.3; sentenze del TAF A-606/2012 del 24 gennaio 2013 consid. 4.1.2; A-1741/2006 del 4 marzo 2008 considd. 2.1.1 seg.). La giurisprudenza ha quindi dedotto che la definizione di mandante debba essere intesa in senso lato affinché tutte le persone economicamente interessate all'importazione della merce siano tenute al pagamento dei dazi (cfr. sentenza del TF 2C_456/2010 del 7 marzo 2011 consid. 5.3.3; DTF 110 Ib 306 consid. 2b; 107 Ib 198 consid. 6a-b; 89 I 542 consid 4; [tra le tante] sentenze del TAF A-606/2012 del 24 gennaio 2013 consid. 4.1.2; A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.3.1 con rinvii). La volontà di garantire la ricuperabilità del

credito doganale è quindi stato uno degli elementi ritenuti dalla giurisprudenza per distanziarsi dal concetto di « mandante » ai sensi del diritto civile (cfr. sentenze del TF 2C_912/2015 del 20 settembre 2016 consid. 5.3 con rinvii; 2C_363/2010, 2C_405/2010, 2C_406/2010 del 6 ottobre 2010 consid. 5.1 con rinvii; [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.3.1 con rinvii).

Il Tribunale federale ha altresì precisato che va considerato come mandante ogni persona che nutre dei dubbi sul fatto che l'importazione sia illegale e che doveva presumere la provenienza estera della merce importata. Lo stesso vale nel caso in cui la merce viene importata in Svizzera senza che una ordinazione sia stata fatta a priori, qualora una persona abbia manifestato d'essere pronta (« Bereitschaft ») ad accettare tale merce, causando di fatto (« tatsächlich veranlasst ») – proprio per il tramite della sua disponibilità generale ad accettarla – l'importazione: detta persona va considerata come mandante. È dunque sufficiente essere pronto ad accettare la merce importata per rientrare nell'applicazione della nozione di « mandante » ai sensi dell'art. 9 vLD, il carattere lecito o meno dell'importazione non essendo necessariamente determinante (cfr. sentenze del TF 2A.458/2004 del 3 dicembre 2004 consid. 3.1 in fine, 2A.242/2004 del 15 novembre 2004 consid. 3.1.2; [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.3.1 con rinvii). Per l'Alta Corte le persone morali possono parimenti essere ritenute come mandanti (cfr. sentenze del TF 2C_912/2015 del 20 settembre 2016 consid. 5.3 con rinvii; 2C_747/2009 dell'8 aprile 2010 consid. 5.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.3.1 con rinvii).

5.3 Giusta l'art. 70 cpv. 3 LD, i debitori doganali rispondono solidalmente delle somme dovute. Il diritto di regresso fra di loro è disciplinato dal codice delle obbligazioni del 30 marzo 1911 (CO, RS 220; cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.3 con rinvii). Orbene, dal momento che tutte le persone assoggettate ai diritti doganali rispondono solidalmente dei dazi d'entrata, le autorità doganali possono rivolgersi ad ognuna di loro. Spetta semmai alla persona assoggettata al pagamento dalle autorità doganali, il compito di far valere il proprio diritto di regresso contro gli altri assoggettati, secondo quando prescritto dal diritto civile (cfr. art. 70 cpv. 3 in fine LD; cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.4 con rinvii).

5.4 In virtù dell'art. 18 LD, la base dell'imposizione doganale è la dichiarazione doganale (cpv. 1). Le merci non dichiarate sono tassate d'ufficio (cpv. 3). In virtù dell'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). Allorquando invece la merce non è dichiarata, essa può essere tassata all'aliquota più elevata (cvp. 2).

5.5 Conformemente all'art. 50 LIVA, la legislazione doganale è applicabile all'importazione di beni, purché le disposizioni in ambito IVA non vi deroghino. A tenore dell'art. 51 cpv. 1 LIVA, è assoggettato all'imposta 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-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.5 con rinvii).

5.6 L'importazione di merci soggetta a dazio e all'IVA, omettendo di dichiararle totalmente o parzialmente, costituisce un'infrazione alla legislazione fiscale applicabile (cfr. art. 118 LD, art. 96 segg. LIVA). Giusta i rinvii dell'art. 128 cpv. 1 LD nonché dell'art. 103 segg. LIVA, l'art. 12 DPA è applicabile alle infrazioni doganali (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.1 con rinvii).

5.6.1 L'art. 12 cpv. 1 lett. a DPA dispone che qualora, per un'infrazione alla legislazione amministrativa federale, una tassa non è stata a torto riscossa, essa deve essere pagata successivamente, interessi compresi, e ciò indipendentemente dalla punibilità di una determinata persona. L'art. 12 cpv. 2 DPA precisa che obbligata al pagamento è la persona che ha fruito dell'indebito profitto, segnatamente quella obbligata al pagamento della tassa (cfr. artt. 26 e 70 cpv. 2 LD) o colui che ha beneficiato dell'indennità o del contributo (cfr. sentenza del TF 2C_53/2011 del 2 maggio 2011 consid. 2.6; [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.2 con rinvii).

5.6.2 Affinché l'art. 12 cpv. 2 DPA trovi applicazione, occorre che sia oggettivamente stata compiuta un'infrazione penale (cfr. sentenze del TF 2C_53/2011 del 2 maggio 2011 consid. 2.6; 2C_456/2010 del 7 marzo 2010 consid. 5.2; 2A.1/2004 del 31 marzo 2004 consid. 2.1; DTF 129 II 160 consid. 3.2; 115 Ib 358 consid. 3a; 106 Ib 218 consid. 2c; [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.3 con rinvii). L'applicazione di questa norma non dipende per contro né da una responsabilità penale specifica, né da una colpa, né ancora dal promovimento di una procedura penale (cfr. sentenze del TF 2C_32/2011 del 7 aprile 2011 consid. 3.3; 2C_456/2010 del 7 marzo 2010 consid. 5.2; 2C_366-367-

368/2007 del 3 aprile 2008 consid. 5; DTF 129 II 160 consid. 3.2; 106 Ib 218 consid. 2c; [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.3 con rinvii; cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., n. 477, pag. 556; EICKER/FRANK/ACKERMANN, op. cit., pag. 92 e segg.; MICHAEL BEUSCH, in: Zollgesetz, n. 13 ad art. 70 LD e n. 37 seg. ad art. 85 LD). L'art. 12 cpv. 1 DPA permette dunque di procedere al recupero di una tassa (o un tributo) che non è stata percepita a seguito di un'infrazione alla legislazione amministrativa federale, anche qualora nessuno sia punibile (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.3 con rinvii).

5.6.3 L'art. 12 cpv. 2 DPA permette innanzitutto d'assoggettare al pagamento colui che era tenuto al pagamento della tassa elusa in virtù degli artt. 26 e 70 cpv. 2 LD (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.4 con rinvii). Secondo la prassi costante, la persona obbligata al pagamento della tassa è infatti ipso facto considerato come 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; [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.4 con rinvii). Detto in altre parole, le persone assoggettate al pagamento dei tributi ex artt. 26 e 70 cpv. 2 LD sono tenute al pagamento ai sensi dell'art. 12 cpv. 2 DPA. Le condizioni d'assoggettamento sono dunque logicamente quelle previste dalla LD (cfr. sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.4 con rinvio).

5.6.4 L'art. 12 cpv. 2 DPA può estendersi inoltre ad altre persone che quelle di cui agli artt. 26 e 70 cpv. 2 LD, di modo che il cerchio delle persone assoggettate all'obbligo di pagamento risulta ampliato rispetto a quanto indicato dalle summenzionate disposizioni. Ogni persona è assoggettata al pagamento qualora abbia beneficiato di un vantaggio illecito in ragione dell'infrazione (cfr. DTF 110 Ib 306 consid. 2; [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.5 con rinvio). L'illecito di cui all'art. 12 cpv. 2 DPA è un vantaggio patrimoniale generato dal mancato pagamento dei tributi dovuti. Esso può consistere non solo in un aumento degli attivi ma anche in una diminuzione dei passivi. Ciò è normalmente il caso quando un tributo dovuto non è stato versato. Inoltre, l'illecito profitto non deriva dalla semplice acquisizione di un bene importato illegalmente, bensì dal suo acquisto ad un prezzo inferiore a quello richiesto abitualmente sul mercato per delle merci ad esso comparabili (cfr. DTF 110 Ib 306 consid. 2c; sentenze del TF 2A.458/2004 del 3 dicembre 2004 consid. 4.1; 2A.220/2004 del 15 novembre 2004 consid. 2.1 con rinvii; [tra le tante] sentenza del TAF A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.5 con rinvii).

5.6.5 Giusta l'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 l'art. 12 cpv. 2 DPA, della somma da pagare o da restituire. 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 (cfr. DTF 114 Ib 94 consid. 5 con rinvii). 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. EICKER/FRANK/ACHERMANN, op. cit., pag. 93 seg.; cfr. parimenti DTF 115 Ib 216 consid. 3a con rinvio a DTF 114 Ib 94 consid. 5c; sentenze del TAF A-7148/2010 del 19 dicembre 2012 consid. 4.5.3; A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.2.6 con rinvii).

5.7

5.7.1 In concreto, nel proprio giudizio, la DGD ha ritenuto che il ricorrente tra il 17 maggio 2011 e il 21 aprile 2012 abbia importato e/o fatto importare illegalmente in Svizzera dal signor B._____ 1'555.92 kg lordi di derrate alimentari da lui acquistate presso il negozio italiano. Tale conclusione si fonda su un insieme di seri indizi emersi durante l'inchiesta penale aperta a seguito dell'intercettazione da parte delle guardie di confine dell'importazione illegale del 21 aprile 2012 di 24 kg di carne fresca nascosti nel baule del veicolo condotto dal signor B._____, destinati al ricorrente. Più nel dettaglio, le autorità doganali si sono in primis fondate sulle dichiarazioni del signor B._____, il quale ha confessato di aver già effettuato una decina di viaggi importando illegalmente della carne, per conto del ricorrente, secondo le stesse modalità del 21 aprile 2012. Sulla base di dette dichiarazioni, le autorità doganali hanno poi approfondito la vicenda interrogando le altre persone implicate, effettuando delle perquisizioni sia dell'abitazione del ricorrente che del negozio F._____ gestito dalla sua famiglia, come pure ricorrendo all'assistenza amministrativa. Da tali atti istruttori, le autorità doganali hanno potuto constatare tutta una serie di ulteriori elementi avvaloranti le dichiarazioni del signor B._____, ossia: (a) un precedente episodio d'importazione illegale di carne in seno alla famiglia del ricorrente di natura analoga a quello del 21 aprile 2012, (b) la sussistenza di 12 scontrini di cassa del negozio italiano riportanti grandi

quantitativi di carne acquistati dal ricorrente con la sua tessera fedeltà (corrispondenti ad una decina di importazioni) e (c) il ritrovamento di 24 kg di carne nel congelatore del negozio F._____ connesso con uno di questi scontrini. Dalle testimonianze delle persone implicate è poi emerso (d) che il ricorrente avrebbe addirittura importato dei quantitativi di carne maggiori a quelli risultanti da detti scontrini. Non da ultimo, (e) le dichiarazioni contradditorie del ricorrente sarebbero state smentite da quelle dei suoi due figli, del signor B._____, come pure dalle incoerenti testimonianze dei suoi « parenti ».

Di avviso contrario, il ricorrente ritiene che le dichiarazioni del signor B._____ sarebbero infondate. Se da un lato egli ammette che le derrate alimentari trovate in possesso del signor B._____ il 21 aprile 2012 sono certamente soggette all'imposizione a posteriori, poiché hanno varcato il confine senza che fossero dichiarate, d'altra parte egli contesta i restanti acquisti di derrate alimentari da lui effettuati dal mese di maggio 2011. Il ricorrente avrebbe acquistato della carne in Italia sia per lui che per altre persone (conoscenti o parenti residenti in Italia), tuttavia una grande parte sarebbe rimasta in Italia presso i suoi parenti. La parte a lui destinata sarebbe invece sempre stata importata in Svizzera nel limite delle franchigie doganali e consumata nella sua economia domestica, nel modo seguente: in un primo momento la carne sarebbe stata acquistata con i suoi parenti (non stretti) residenti in Italia presso il negozio italiano e poi depositata presso di loro nei loro congelatori. Il ricorrente avrebbe poi importato la carne successivamente in più occasioni sempre nei limiti delle franchigie. A suo dire, essendo il viaggio non molto lungo, la carne non si sarebbe mai scongelata. Per i pezzi con pesi importanti a volte sarebbero stati in 4-5 persone a trasportare la carne in Svizzera, sicché egli sarebbe sempre rimasto nei limiti delle franchigie (cfr. atto n. 17 inc. DGD, pag. 16 segg., pag. 18). Per quanto concerne i suoi parenti egli ha precisato che la maggior parte della carne sarebbe stata da lui acquistata assieme ai signori I._____, L._____ e M._____ (cfr. atto n. 17 inc. DGD, pag. 31).

5.7.2 Ciò premesso, prima di esaminare in dettaglio gli elementi di prova su cui si sono fondate le autorità doganali, è qui doveroso constatare come il ricorrente riconosca il carattere illegale dell'importazione del 21 aprile 2012, sicché la relativa ripresa fiscale va qui confermata. Egli ha altresì riconosciuto l'acquisto di tutte le derrate alimentari riportate sui 12 scontrini di cassa mediante la sua tessera fedeltà (cfr. ricorso, pag. 4 segg.; atto n. 17 inc. DGD, pag. 21). Unico punto da lui contestato è dunque l'importazione illegale in Svizzera dei quantitativi di carne indicati sugli scontrini.

5.7.3 Come visto, le autorità doganali si sono in primis fondate sulle dichiarazioni del signor B._____, dalle quali risulta ch'egli ha effettuato una decina di importazioni illegali per conto del ricorrente, ogni volta trasportando circa 200 kg di derrate alimentari. Durante i vari interrogatori, egli ha dichiarato che era il ricorrente ad acquistare la merce presso il negozio italiano. Il signor B._____ si occupava poi del trasporto illegale della suddetta merce, previo un compenso di 100 euro/120 franchi a viaggio, scegliendo attentamente il valico da attraversare. Una volta attraversato il confine, la merce veniva depositata presso l'abitazione della famiglia del ricorrente (cfr. atto n. 2, pag. 9 segg., pag. 16 segg. e pag. 19 segg.). Confessando tali fatti, il signor B._____ si è di fatto auto incolpato, tant'è ch'egli è debitore solidale dei tributi doganali in oggetto. Orbene, lo scrivente Tribunale non intravvede a priori per quale motivo il signor B._____ avrebbe dovuto confessare delle infrazioni alla legislazione doganali, se – come indica il ricorrente – le stesse non sono da lui state commesse. Tale ipotesi appare dunque poco credibile. Lo scrivente Tribunale non intravvede neppure una valida ragione per dare adito ai dubbi espressi dal ricorrente circa lo svolgimento dell'interrogatorio del signor B._____ da parte delle autorità doganali (cfr. ricorso, pag. 8 seg.). Peraltro, trattandosi di una censura in rapporto ad un atto istruttorio proprio alla procedura penale amministrativa, la stessa è in ogni caso qui irricevibile (cfr. al riguardo consid. 3.2.1 del presente giudizio). Ciò precisato, non va poi dimenticata l'importazione illegale del 21 aprile 2012 eseguita dal signor B._____ secondo le modalità da lui descritte ed intercettata dalle guardie di confine.

5.7.4 Le autorità doganali hanno poi constatato che non è la prima volta che la famiglia del ricorrente importa in maniera illegale in Svizzera della carne acquistata in Italia. In effetti risulta che in data 5 maggio 2011 il figlio del ricorrente, il signor E._____, è anch'esso stato fermato per aver importato illegalmente in Svizzera 176.5 kg lordi di carne fresca, proprio seguendo lo stesso « modus operandi » descritto dal signor B._____. Se il ricorrente nega ogni suo legame con tale episodio (cfr. atto n. 17 inc. DGD, pag. 5, pag. 20, pag. 22), al contrario il figlio ha dichiarato che era proprio suo padre ad avergli indicato di acquistare un grande quantitativo di carne in Italia e di importarlo illegalmente in Svizzera. A dire del figlio, tale carne era anch'essa destinata per una festa, così come nel caso di quella importata dal signor B._____ in data 21 aprile 2012 (cfr. atto n. 16 inc. DGD, pag. 5 segg. e pag. 23 segg.). Secondo lo scrivente Tribunale, tale episodio – quand'anche non è oggetto della presente procedura – dimostra come l'importazione del 21 aprile 2012 non

possa essere considerata come un mero caso isolato, ciò che va a validare la tesi di più importazioni illegali.

5.7.4.1 Grazie all'assistenza amministrativa, le autorità doganali hanno potuto appurare che tra il 17 maggio 2011 e il 21 aprile 2012 il ricorrente ha acquistato della carne presso il negozio italiano in altre occasioni dietro presentazione della sua tessera fedeltà n. (…), così come risultante dagli 12 scontrini, tra i quali figura altresì quello relativo all'acquisto del 21 aprile 2012 (cfr. atto n. 25 inc. DGD). Al riguardo il figlio del ricorrente, il signor E._____, ha chiaramente dichiarato (cfr. atto n. 16 inc. DGD, pag. 19 segg.):

> « […] *Tutta la merce importata dall'Italia e ripresa in questi 11 scontrini precedenti all'acquisto del 21.4.2012 era stata destinata a matrimoni ed eventi simili che mio padre A._____ a cui ha lavorato in cucin[e] come cuoco. Il quantitativo lo potete desumere da quanto ripreso negli scontrini* […] *mio padre ha deciso di effettuare questi acquisti in Italia presso C._____ ingaggiando il sig. B._____ il quale non ha dichiarato le merci al momento delle importazioni. Sapevo che mio padre così faceva* […] ».

Tali elementi, secondo il Tribunale, vanno anch'essi a corroborare le dichiarazioni del signor B._____, allorquando indica di aver eseguito almeno una decina di altri viaggi, in omissione delle formalità doganali.

5.7.4.2 Ma vi è di più. Grazie alla perquisizione esperita dalle autorità doganali presso l'abitazione della famiglia del ricorrente e il negozio F._____ da essa gestito, è stato rinvenuto nel congelatore a baule sito nel locale retrostante del suddetto negozio un grande quantitativo di 24 kg di carne fresca proveniente dal negozio italiano (etichetta del negozio sull'imballaggio; cfr. atti n. 7.3 e 8 inc. DGD). Tale quantitativo è poi stato ricollegato con uno degli scontrini ottenuti con l'assistenza amministrativa, ciò che comprova che la carne ha varcato il confine (cfr. atto n. 137 inc. DGD, pag. 8 punti 30 – 44).

Le autorità doganali hanno altresì fatto notare che nel suddetto congelatore è stato trovato un pezzo di carne estera del peso di 7.3 kg (cfr. atto n. 8 inc. DGD). All'epoca dell'importazione, per usufruire dell'esenzione prevista per questo genere di merce, bisognava che fossero stati presenti al momento dell'importazione almeno 15 persone residenti nella medesima economia domestica (cfr. atto n. 137 inc. DGD, pag. 7 punto 20; decisione impugnata, pag. 17). In tali circostanze, non vi è chi non veda come la tesi del ricorrente – ovvero del trasporto con 4-5 persone della carne – appaia poco credibile e difficilmente realizzabile (cfr. atto n. 17 inc. DGD, pag. 18).

Secondo il Tribunale, questi due elementi vanno anch'essi a rinforzare le conclusioni delle autorità doganali.

5.7.5 A tali elementi si aggiungono poi quelli risultanti dai processi verbali d'interrogatorio del ricorrente, dei suoi due figli e dei suoi « parenti ».

5.7.5.1 Le autorità doganali hanno giustamente rilevato come l'esame dettagliato dei processi verbali d'interrogatorio del ricorrente mostri una certa incoerenza delle sue dichiarazioni, nella misura in cui da un giorno all'altro egli afferma un fatto per poi modificare completamente la sua versione (cfr. in particolare decisione impugnata, pag. 15 segg.; atto n. 137 inc. DGD). A titolo esemplificativo, lo scrivente Tribunale osserva segnatamente quanto segue:

- Innanzitutto, il ricorrente, interrogato circa altre importazioni di carne, ha omesso in un primo momento di parlare dell'importazione della merce riportata sugli 12 scontrini di cassa, per poi dichiarare – una volta presentati gli scontrini dalla SA Lugano – di aver importato una parte della stessa, ma rispettando le franchigie doganali (cfr. atto n. 17 inc. DGD, pag. 15 segg.).
- Riguardo invece all'importazione del 21 aprile 2012, il ricorrente ha dapprima dichiarato di aver acquistato la merce personalmente dando al signor B._____ un compenso di 100 euro/120 franchi per il trasporto della merce in Svizzera, per poi dichiarare di aver invero dato al signor B._____ 2000 euro per fare gli acquisti ed importare da solo la carne in Svizzera (cfr. atto n. 17 inc. DGD, pag. 25 seg.).
- Il ricorrente ha altresì indicato di conoscere il negozio italiano solo da un mese, allorquando dall'assistenza amministrativa è risultata una carta fedeltà di detto negozio a lui intestata già dal 17 maggio 2011 (cfr. atto n. 17 inc. DGD, pag. 29).
- l ricorrente si è altresì contraddetto riguardo ai 24 kg di carne rinvenuti nel congelatore del locale F._____: in un primo momento ha dichiarato di aver personalmente acquistato ed importato detta carne il 21 aprile 2012, per poi dichiarare di averla invero importata a poco a poco nei limiti delle franchigie (cfr. atto n. 17 inc. DGD, pag. 30).
- I suoi stessi figli hanno messo in dubbio le sue dichiarazioni, indicando chiaramente che a loro avviso egli avrebbe mentito negando il carattere illecito delle importazioni (cfr. atto n. 16, pag. 22; atto n. 45, pag. 15).

Ne discende che le contraddizioni e incongruenze nelle dichiarazioni del ricorrente non possono essere considerate come delle mere sviste.

5.7.5.2 È altresì a ragione, che le autorità doganali hanno constatato come le testimonianze dei suoi « parenti alla lontana » non gli siano di alcun aiuto, nella misura in cui non permettono minimamente di ritenere ch'egli abbia effettuato con loro degli acquisti importanti di carne in Italia utilizzando la sua tessera fedeltà, per poi depositarli presso i loro congelatori nelle loro abitazioni e importare in un secondo momento piccoli quantitativi di carne in Svizzera in compagnia dei membri della sua famiglia, quali i suoi figli e sua moglie. Non solo i signori M._____, L._____ e I._____ non concordano sui quantitativi di carne che avrebbero acquistato con il ricorrente, ma neppure sono concordi nell'indicare i quantitativi che quest'ultimo avrebbe poi importato in Svizzera (cfr. atti n. 102, 111 e 113 inc. DGD; cfr. decisione impugnata, pag. 13 segg.). Tali testimonianze – intervenute peraltro tempo dopo l'avvio dell'inchiesta penale, su richiesta del ricorrente – non appaiono dunque plausibili.

Ci si potrebbe inoltre domandare se dette persone siano veramente dei membri della famiglia del ricorrente, nella misura in cui i suoi figli hanno espressamente affermato di non conoscere parenti o amici in Italia (cfr. atto n. 16 inc. DGD, pag. 17; atto n. 45 inc. DGD, pag. 20), allorquando lo stesso ricorrente ha dichiarato di recarsi regolarmente in Italia con i figli proprio per visitare i parenti. Ora, se il ricorrente ha indicato che i suoi figli non l'hanno mai accompagnato né per fare gli acquisti, né per importare la carne in Svizzera (cfr. atto n. 17 inc. DGD, pag. 16), tempo dopo egli ha tuttavia dichiarato l'esatto contrario (cfr. atto n. 17 inc. DGD, pag. 31):

> « […] *Io importavo la merce assieme ai miei famigliari, ovvero mia moglie che non guida, mi figlio E._____ o D._____ o mia nuora, nel limite delle franchigie ogni volta trasportando circa 200 kg di merce. La mia parte la portavo in Svizzera direttamente dopo l'acquisto oppure all'occasione quando andavo a trovare i miei parenti* […] *che me la congelavano presso il loro domicilio* […]. *Andavamo in Italia non solo per l'acquisto di carne ma anche per fare un giro in famiglia, siamo avvezzi a ma[n]giare fuori quasi tutti i sab[a]ti sera* […] ».

Tali contraddizioni, insieme a tutti gli altri elementi che precedono – in particolar modo le incongruenze e divergenze nelle circostanze riportate dal ricorrente – conducono lo scrivente Tribunale a ritenere come inverosimili e poco credibili le dichiarazioni del ricorrente e dei suoi « parenti », sicché, in assenza di un qualsiasi riscontro oggettivo negli altri elementi dell'incarto, egli non intravvede alcun motivo per dare loro adito.

5.7.6 Visto tutto quanto suesposto, l'esame degli atti conduce lo scrivente Tribunale a ritenere le conclusioni delle autorità doganali come effettivamente fondate su un insieme di seri indizi a comprova del « modus operandi » adottato dalle parti implicate nella vicenda e – soprattutto – della

sussistenza di importazioni illegali di grandi quantitativi di carne (cfr. consid. 3.1.5 del presente giudizio). In tali circostanze, il giudizio delle autorità doganali – in primis quello della DGD oggetto della presente procedura di ricorso – non appare né arbitrario, né inesatto, sicché non vi è luogo di discostarsene. È dunque a giusta ragione che le autorità doganali hanno ritenuto che gli acquisti effettuati presso il negozio italiano tra il 17 maggio 2011 e il 21 aprile 2012 dal ricorrente con l'ausilio della sua tessera fedeltà – così come risultanti dagli 12 scontrini rinvenuti dalle autorità doganali mediante l'assistenza amministrativa – siano stati da lui importati e/o fatti importare dal signor B._____ illegalmente in Svizzera.

La presente fattispecie – così come constatata dalle autorità doganali – configura dunque un'infrazione alla legislazione fiscale doganale, sicché s'impone la riscossione posticipata dei tributi doganali (IVA e dazi) elusi all'importazione sulla base dell'art. 12 DPA. Su questo punto, la decisione impugnata va dunque qui confermata.

5.8 Ciò appurato, occorre ancora determinare la cerchia delle persone assoggettate al pagamento a posteriori di detti tributi, giusta l'art. 12 DPA.

5.8.1 In concreto, nei considerandi che precedono, lo scrivente Tribunale ha avuto modo di appurare come il ricorrente sia la persona per conto della quale la carne è stata importata e/o fatta importare illegalmente dal signor B._____ in Svizzera, ossia il suo destinatario nonché mandante ai sensi della legislazione doganale (cfr. consid. 5.2 del presente giudizio) Quale persona assoggettata al pagamento dei tributi doganali ai sensi degli artt. 26 e 20 cpv. 2 LD, nonché beneficiario diretto dell'indebito profitto risultato dalla mancata dichiarazione della merce all'importazione (ossia, l'importo dei tributi doganali non versati a torto), il ricorrente è pertanto personalmente tenuto al pagamento a posteriori dei tributi doganali in oggetto ai sensi dell'art. 12 cpv. 2 DPA (cfr. consid. 5.6.4 del presente giudizio). Sebbene, alla luce dei precedenti considerandi, la sua partecipazione all'infrazione in oggetto possa difficilmente essere negata, non va dimenticato che la riscossione posticipata interviene nei suoi confronti indipendente da ogni colpa. In tale contesto, ch'egli fosse al corrente o meno del carattere illecito delle suddette importazioni, rispettivamente ch'egli fosse in buona fede o meno, è pertanto qui ininfluente (cfr. consid. 5.6.3 del presente giudizio). Peraltro, il principio *in dubio pro reo* ai cui s'appella il ricorrente lamentandone la violazione (cfr. ricorso, pag. 9), non gli è di alcun aiuto. Tale principio è infatti una garanzia fondamentale propria alla procedura penale, che – come tale – non trova applicazione nell'ambito della presente procedura amministrativa di

riscossione posticipata dei tributi doganali (cfr. sentenza del TAF A-2420/2015 del 15 settembre 2015 consid. 4.3.3.2 con rinvii). È dunque a giusta ragione che le autorità doganali hanno dichiarato il ricorrente quale debitore dei tributi doganali in oggetto. Anche su questo punto, la decisione impugnata va qui confermata.

5.8.2 Ciò rilevato, contrariamente a quanto indicato dal ricorrente (cfr. ricorso, pag. 11 seg.), l'art. 12 cpv. 3 DPA non entra qui in linea di conto (cfr. consid. 5.6.5 del presente giudizio). Come indicato poc'anzi (cfr. consid. 5.8.1 del presente giudizio), il ricorrente è infatti assoggettato al pagamento posticipato dei tributi doganali elusi sulla base dell'art. 12 cpv. 2 DPA, quale persona soggetta al pagamento dei tributi doganali elusi all'importazione. La riscossione posticipata interviene nei suoi confronti, indipendentemente dalla determinazione di una colpa e/o dell'autore materiale dell'infrazione alla legislazione doganale constata dalle autorità doganali. Ciò non impedisce tuttavia al ricorrente – qualora lo dovesse ritenere necessario – d'intentare la via civile per far valere il proprio diritto di regresso nei confronti del signor B._____, debitore solidale dei tributi doganali in oggetto (cfr. consid. 5.3 del presente giudizio).

5.9 Non da ultimo, occorrerebbe ancora esaminare l'importo dei tributi doganali. Sennonché – di fatto – il ricorrente non contesta né il loro calcolo, né il loro ammontare. Egli si limita infatti a contestare il tasso di cambio euro/franchi applicato dall'autorità inferiore, facendo valere un calcolatore diverso da quello indicato dalla DGD nella decisione impugnata, in quanto oggi, come all'epoca del ricorso 26 giugno 2014, gli sarebbe stato impossibile accedere al sistema di calcolo dal sito admin.ch. Egli propone dunque di prendere in considerazione i tassi di cambio da lui indicati nel doc. F allegato al suo ricorso (cfr. ricorso, pag. 10 segg.).

Al riguardo si osserva quanto segue. Per quanto attiene alla determinazione del tasso di cambio applicabile alla presente fattispecie, lo scrivente Tribunale rileva come il metodo di calcolo qui pertinente sia unicamente quello già indicato dall'autorità inferiore alla pag. 18 della decisione impugnata, sicché non vi è luogo di applicare i tassi di cambio indicati dal ricorrente nel doc. F da lui prodotto. Il metodo di calcolo in questione è consultabile dai privati sul sito internet nell'Amministrazione federale delle dogane (AFD), così come appurato a più riprese dallo stesso Tribunale (cfr. http://www.ezv.admin.ch/index.html?lang=it > corsi dei cambi [vendita] > archivio [determinato giorno o mese], ultima consultazione 30.11.2016). Gli eventuali problemi informatici riscontrati dal ricorrente nell'accedere a tale sito internet non sono tali da mettere in discussione l'applicazione dei

tassi di cambio ufficiali dell'AFD. Ciò precisato, nella misura in cui il ricorrente non solleva ulteriori censure in rapporto all'ammontare dei tributi in oggetto e che da un esame sommario degli atti dell'incarto non risultano a priori degli errori manifesti di calcolo, il Tribunale non intravvede alcun motivo per procedere a degli accertamenti più approfonditi (cfr. consid. 2.2 del presente giudizio). La ripresa fiscale operata dalla DGD nei confronti del ricorrente è dunque confermata in quanto tale.

6.
In definitiva, visto tutto quanto suesposto, il ricorso del ricorrente – per quanto ricevibile (cfr. in particolare consid. 3.2.1 del presente giudizio) – non può che essere respinto.

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico del ricorrente qui parte integralmente soccombente (cfr. 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]). In concreto, esse sono stabilite in 3'500 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF), importo che verrà detratto interamente dall'anticipo spese di 3'500 franchi versato dal ricorrente a suo tempo. Al ricorrente non vengono assegnate indennità di ripetibili (cfr. art. 64 cpv. 1 PA *a contrario*, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF *a contrario*).

(*il dispositivo è indicato alla pagina seguente*)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Per quanto ricevibile, il ricorso è respinto.

2.
Le spese processuali di 3'500 franchi sono poste a carico del ricorrente. Alla crescita in giudicato della presente sentenza, tale importo verrà interamente detratto dall'anticipo spese di 3'500 franchi versato a suo tempo dal ricorrente.

3.
Non vengono assegnate indennità di ripetibili.

4.
Comunicazione a:

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

Il presidente del collegio:	La cancelliera:
Michael Beusch	Sara Friedli

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: