Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Corte I
A-3925/2009

Sentenza del 27 febbraio 2012

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio),
Markus Metz, Salome Zimmermann,
cancelliera Sara Friedli.

Parti

A._____ in liquidazione,
precedentemente A._____,
patrocinata da …,
ricorrente,

contro

Direzione generale delle dogane,
Divisione principale diritto e tributi,
Monbijoustrasse 40, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

riscossione posticipata di tributi.

Fatti:

A.
La società A._____, in X._____ – dal *** A._____ in liquidazione (cfr. Foglio ufficiale svizzero di commercio [FUSC] n. *** del ***) – di cui B._____ è il gerente, è una società a garanzia limitata avente quale scopo sociale in particolare l'importazione, l'esportazione e il commercio su tutto il territorio svizzero di prodotti ortofrutticoli in genere ed in particolare di prodotti freschi.

B.
L'11 aprile 2005 la casa di spedizioni C._____ di Y._____ ha dichiarato per la messa in libera pratica presso l'Ufficio doganale di Y._____, per ordine e per conto della A._____, nella procedura EED ***, un invio composto da 6'622 kg lordi di vari prodotti ortofrutticoli, sulla base della fattura n. *** del *** allestita dalla società D._____, con sede operativa a Z._____ (***) e sede legale a W._____ (***), gestita da B._____. Poiché dalla visita doganale del suddetto invio è emersa una divergenza sia di peso sia dei prodotti ortofrutticoli dichiarati rispetto a quelli effettivamente constatati, la Direzione del circondario delle dogane di V._____ (di seguito: DCD) ha avviato un'inchiesta a carico della A._____ e di B._____.

C.
Sulla base di detta inchiesta condotta dalla sezione inquirente della DCD, quest'ultima il 28 gennaio 2008 ha dapprima steso un processo verbale finale a carico di B._____, nel quale gli viene rimproverato di essersi reso colpevole di infrazioni alla Legge federale del 1° ottobre 1925 sulle dogane (vLD; RU 42 4009 e CS 6 475), alla Legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (vLIVA, RU 2000 1300), nonché all'Ordinanza del 7 dicembre 1998 concernente l'importazione di prodotti agricoli (OIAgr, RS 916.01).

D.
L'11 febbraio 2008 la DCD, basandosi essenzialmente sulle risultanze della suddetta inchiesta, ha in seguito emanato nei confronti della A._____ una decisione di riscossione posticipata di tributi per un importo totale di fr. 946'556.70 (= fr. 909'877.85 di dazi doganali + fr. 36'678.85 di imposta sul valore aggiunto [IVA]) sulla base dell'art. 12 cpv. 2 della Legge federale del 22 marzo 1974 sul diritto penale amministrativo (DPA, RS 313.0), dell'art. 13 vLD, nonché degli artt. 72, 73, 75 e 78 vLIVA.

E.
Il 18 marzo 2008 B._____ ha presentato le proprie osservazioni al verbale finale del 28 gennaio 2008, postulando non solo l'annullamento dello stesso, ma anche l'assunzione di un complemento d'inchiesta.

F.
Con ricorso 18 marzo 2008 la A._____ – atto designato come reclamo da quest'ultima – ha invece impugnato la decisione 11 febbraio 2008 della DCD dinanzi alla Direzione generale delle dogane (di seguito: DGD), chiedendone l'annullamento.

G.
Con decisione 20 maggio 2009 la DGD ha respinto il ricorso interposto dalla A._____ contro la decisione 11 febbraio 2008 della DCD, stabilendo che i tributi dovuti dalla ricorrente ammontano a fr. 939'079.90 (= fr. 902'671.30 di dazi doganali + fr. 36'408.60 di IVA) e non a fr. 946'556.70 come stabilito dalla DCD.

La DGD ha in sintesi rilevato che dalla documentazione cartacea ed elettronica sarebbe emerso che dal 2003 al 2006 il signor B._____, in veste di gerente e socio della A._____, avrebbe acquistato presso la D._____ e importato in Svizzera, per il tramite di diverse case di spedizione, 196 invii contenenti vari prodotti ortofrutticoli freschi. A suo dire, dall'esame della documentazione doganale, in particolar modo dal confronto tra le fatture d'acquisto della A._____ emesse dalla D._____ – da lei usate per la dichiarazione doganale – e le fatture di vendita allestite dalla A._____ per la rivendita dei prodotti importati, sarebbe emerso che nel periodo dal 24 aprile 2003 al 29 marzo 2006, una parte degli invii sarebbe stata dichiarata inesattamente, mentre una parte della merce realmente importata non sarebbe stata dichiarata. Da detta documentazione emergerebbero inoltre delle differenze relative ai valori dichiarati, i quali sarebbero inferiori a quelli contabilizzati. Essa ritiene che la veridicità delle fatture emesse dalla D._____ sia stata alterata allo scopo di eludere le restrizioni alle importazioni poste dalla legislazione doganale ed importare nella fase amministrata della merce contingentata per la quale la A._____ non disponeva di un contingente o per lo meno non in misura sufficiente. In tali circostanze, la DGD ha ritenuto dunque giustificata la riscossione a posteriori dei tributi doganali e dell'IVA postulata dalla DCD dell'importo totale di fr. 939'079.90.

H.
Il 17 giugno 2009 la A._____ (di seguito: ricorrente), per il tramite del

suo patrocinatore, ha interposto dinanzi al Tribunale amministrativo federale un ricorso contro la decisione 20 maggio 2009 della DGD.

Protestando tasse, spese e ripetibili, essa postula l'annullamento della decisione impugnata. Essa ritiene innanzitutto che l'autorità inferiore abbia violato il suo diritto di essere sentita a più riprese, per i motivi che verranno esposti nel proseguo del presente giudizio (cfr. consid. 4). La ricorrente contesta poi recisamente i dazi doganali e l'IVA messi a suo carico, nonché i calcoli effettuati dalle autorità doganali, sottolineando che i dati contenuti nelle tabelle da loro allestite sono stati calcolati sulla base di dati contabili incerti, non comprovati da documentazione e non adeguati per ripercorrere le 196 procedura di sdoganamento a lei addebitate (cfr. consid. 5). Essa sostiene altresì che poiché la DCD e la DGD di fatto formerebbero un'unità singola, non le sarebbe stata garantita l'indipendenza di giudizio (cfr. consid. 6). Essa postula altresì la semplificazione della presente procedura di contingentamento, per i motivi che verranno successivamente esposti (cfr. consid. 7). Essa contesta infine le spese di procedura addossatole dalla DGD (cfr. consid. 8).

I.
Con risposta 30 ottobre 2009 la DGD, riconfermandosi nella propria decisione, ha postulato il rigetto integrale del ricorso. Essa ha altresì prodotto l'intero incarto su cui si è basata per fondare la propria decisione. La DGD ha in particolare illustrato il metodo utilizzato per calcolare i tributi a carico della ricorrente mediante l'ausilio di quattro esempi documentati.

J.
Con replica 19 gennaio 2010 il ricorrente contestando integralmente gli argomenti sollevati dalla DGD, ha invocato nuovamente la violazione del suo diritto di essere sentita.

K.
Con duplica 22 marzo 2010 la DGD riconfermandosi nuovamente nella propria decisione, ha respinto gli argomenti sollevati dal ricorrente, sottolineando di non aver violato in alcun modo il suo diritto di essere sentita.

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

Diritto:

1.

1.1. Il Tribunale amministrativo federale è competente per statuire sul presente gravame in virtù degli artt. 1 e 31 segg. della Legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF, RS 173.32). 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 della Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa [PA, RS 172.021]), è retta dalla PA.

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. Poiché la decisione impugnata comporta un onere pecuniario per la ricorrente, quest'ultima risulta legittimata a ricorrere ai sensi dell'art. 48 cpv. 1 PA.

2.

2.1. Il caso in esame concerne una procedura d'imposizione già pendente al momento dell'entrata in vigore il 1° maggio 2007 della Legge federale del 18 marzo 2005 sulle dogane (LD, RS 631.0) e della relativa Ordinanza (OD, RS 631.01). Giusta l'art. 132 cpv. 1 LD, l'esame del merito della presente fattispecie è quindi ancora sottoposto alla vLD e alla relativa Ordinanza (vOLD; RU 42 461 e CS 6 523).

2.2. La Legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA, RS 641.20) è entrata in vigore il 1° gennaio 2010. Fatto salvo l'art. 113 LIVA, le disposizioni del diritto anteriore e le loro prescrizioni d'esecuzione rimangono ancora applicabili a tutti i fatti e i rapporti di diritto sorti durante la loro validità (art. 112 cpv. 1 LIVA). Nella misura in cui la fattispecie in esame ha per oggetto l'imposizione di tributi per il periodo tra il 24 aprile 2003 e il 29 marzo 2006 e che la problematica in oggetto verte in particolare sulla riscossione posticipata di tributi doganali e che nessuna norma procedurale in ambito IVA entra in linea di conto, alla stessa risulta applicabile l'allora vigente vLIVA, entrata

in vigore il 1° gennaio 2001 (cfr. art. 94 cpv. 1 vLIVA; Decreto del Consiglio federale [DCF] del 29 marzo 2000, RU 2000 1344).

3.

3.1. 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. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basilea 2008, n. m. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. ed., Zurigo/San Gallo 2010, n. 1758 segg.).

3.2. Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi addotti (art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTAF 2007/41 consid. 2; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3. ed., Berna 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; DTF 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. ed., Zurigo 1998, cifra 677). 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. m. 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 II 70 consid. 1).

4.
La ricorrente sostiene che il suo diritto di essere sentito sarebbe stato leso a più riprese, come verrà discusso qui di seguito.

4.1. 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 e DTF 124 I 49 consid. 1).

Il diritto di essere sentito, sancito dall'art. 29 cpv. 2 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999 (Cost., RS 101), garantisce all'interessato il diritto di esprimersi prima che sia resa una decisione sfavorevole nei suoi confronti, il diritto di prendere visione dell'incarto, 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. DTF 135 II 286 consid. 5.1, pag. 293 con rinvii; decisioni del Tribunale federale 4A_35/2010 del 19 maggio 2010 e 8C_321/2009 del 9 settembre 2009; decisione del Tribunale amministrativo federale A-7094/2010 del 21 gennaio 2011 consid. 3.2 con rinvii). 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, Cadenazzo 2002, n. 483 e 484 con riferimenti; ULRICH HÄFELIN/WALTER HALLER/HELEN KELLER, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 7. ed., Zurigo/Basilea/Ginevra 2008, n. 835).

4.2. La ricorrente ritiene innanzitutto che la motivazione della decisione qui impugnata sia lacunosa non essendo – a suo avviso – desumibili i rimproveri mossi nei suoi confronti, ritenuto come l'autorità inferiore si sia fondata su solo tre esempi di operazioni su ben 196 dichiarazioni doganali da lei ritenute non conformi per giustificare la propria decisione. Al riguardo essa sostiene che ogni operazione ritenuta dall'autorità inferiore andava discussa a priori con lei e B._____, prima dell'emanazione della decisione qui impugnata, nonché spiegata nella

decisione stessa. Essa ritiene altresì che non solo manchino le prove dei fatti ritenuti dall'autorità inferiore, ma anche che difetti qualsiasi indicazione in merito al metodo di calcolo dei dazi e dell'IVA e ai documenti impiegati dall'autorità inferiore, nella resa della propria decisione.

4.2.1. La giurisprudenza ha dedotto il dovere per l'autorità di motivare la sua decisione dal diritto di essere sentito. A livello procedurale, tale garanzia è ancorata all'art. 35 PA. Scopo di ottenere una decisione motivata è che il destinatario possa comprendere le ragioni della medesima e, se del caso, impugnarla in piena coscienza di causa e che l'autorità di ricorso possa esercitare il suo controllo (cfr. DTF 134 I 83 consid. 4.1, DTF 129 I 232 consid. 3.2 con riferimenti, DTF 126 I 97 consid. 2b). È quindi sufficiente che l'autorità si esprima sulle circostanze significative atte ad influire in un modo o nell'altro sul giudizio di merito. L'autorità non è tuttavia tenuta a prendere posizione su tutti i fatti, le censure e i mezzi di prova invocati dal ricorrente, ma può limitarsi ad esporre le sole circostanze rilevanti per la decisione (cfr. DTF 130 II 530 consid. 4.3, la già citata DTF 129 II 232 consid. 3.2; DTF 126 I 97 consid. 2b; decisione del Tribunale amministrativo federale A-6258/2010 del 14 febbraio 2011 consid. 5.2.2 con riferimenti ivi citati; DTAF 2009/35 consid. 6.4.1; RENE RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA THURNHERR/DENISE BRÜHL-MOSER, Öffentliches Prozessrecht, 2. ed., Basilea 2010, n. 437; LORENZ KNEUBÜHLER, Die Begründungspflicht. Eine Untersuchung über die Pflicht der Behörden zur Begründung ihrer Entscheide, Berna/Stoccarda/Vienna 1998, pag. 29 segg.). Peraltro, la motivazione non deve necessariamente trovarsi nella decisione stessa; essa può anche trovarsi in un documento separato che sia stato portato a conoscenza dell'interessato o può discendere dal rinvio a una presa di posizione di un'altra autorità sempre portata a conoscenza dell'interessato (DTF 123 I 31 consid. 2c, DTF 113 II 204 consid. 2; LORENZ KNEUBÜHLER, in: Christoph Auer/Markus Müller/Benjamin Schindler [ed.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren (VwVG), Zurigo 2008, n. 8 ad art. 35 PA; BLAISE KNAPP, Précis de droit administratif, 4. ed., Basilea 1991, pagg. 150-151), basta che il destinatario sia in grado di procurarsi i documenti ai quali la decisione rimanda (cfr. SCOLARI, op. cit., n. 535 con riferimenti). L'ampiezza della motivazione non può tuttavia essere stabilita in modo uniforme. Essa va determinata tenendo conto dell'insieme delle circostanze della fattispecie e degli interessi della persona toccata nonché applicando i principi sviluppati dalla giurisprudenza del Tribunale federale. La motivazione può anche essere sommaria, ma vi si devono

perlomeno dedurre gli elementi essenziali sui quali l'autorità si è fondata per rendere il proprio giudizio (cfr. SCOLARI, op. cit., n. 531 con i numerosi riferimenti giurisprudenziali citati).

A titolo eccezionale, la violazione dell'obbligo di motivazione 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. DTF 126 I 72 consid. 2 con numerosi rinvii, DTF 116 V 28 consid. 3, tra le molte decisioni del Tribunale amministrativo federale, A-6872/2010 del 1° settembre 2011 consid. 2.1; KNAPP, op. cit., pagg. 150-151).

4.2.2. In concreto, lo scrivente Tribunale rileva che nella decisione qui esaminata l'autorità inferiore – facendo riferimento alla decisione 11 febbraio 2008 della DCD impugnata mediante ricorso 18 marzo 2008 dalla ricorrente, nonché alle risultanze dell'indagine penale – ha esposto la fattispecie da lei ritenuta alla base della propria decisione. Come già rilevato sub lett. G a cui si rinvia, la DGD ha indicato che dall'esame della documentazione doganale, in particolar modo dal confronto tra le fatture d'acquisto della A._____ emesse dalla D._____ – da lei usate per la dichiarazione doganale – e le fatture di vendita allestite dalla A._____ per la rivendita dei prodotti importati, sarebbe emerso che nel periodo dal 24 aprile 2003 al 29 marzo 2006, una parte degli invii è stata dichiarata in maniera irregolare, ciò che avrebbe permesso alla ricorrente di eludere il pagamento dei tributi da lei realmente dovuti. L'autorità inferiore ha altresì sottolineato che i motivi d'irregolarità riscontrati per i 196 invii (differenza peso tra dichiarato/venduto; differenza di valore tra dichiarato/contabilizzato; inesatta/omessa dichiarazione) sarebbero comprovati in particolare dalle 196 cartelle allestite dalla DCD, nelle quali quest'ultima ha inserito i documenti (fatture ditta ricorrente, fatture D._____, tabelle riassuntive concernenti i calcoli, ecc.) alla base del calcolo dei dazi e dell'IVA ancora dovuta (cfr. decisione impugnata, considd. 4 e 7). Nella propria risposta, oltre a produrre la documentazione su cui essa ha basato la propria decisione, in particolar modo le suddette 196 cartelle (cfr. doc. 52 dell'incarto dell'Amministrazione federale delle dogane prodotto dalla DGD [di seguito: inc. AFD]), la DGD ha poi precisato in dettaglio il metodo di calcolo utilizzato sia da lei che dalla DCD per stabilire i tributi ancora dovuti dalla ricorrente, mediante l'ausilio di quattro esempi documentati.

Ciò posto, lo scrivente Tribunale sottolinea che da un'analisi della documentazione risulta che la comprensione degli addebiti mossi nei confronti della ricorrente è altresì desumibile dagli allegati acclusi alla decisione 11 febbraio 2008 della DCD notificata – per il tramite del suo patrocinatore – alla ricorrente, come meglio esposto qui di seguito (cfr. doc. 49.5 inc. AFD). I succitati allegati sono composti da una tabella principale e delle tabelle riassuntive. Nella tabella principale, che ricapitola le differenze di tributi riscontrate per i 196 invii esaminati, viene rinviato per ogni anno esaminato (2003, 2004, 2005 e 2005) a delle tabelle riassuntive (cfr. allegati I, II, III e IV della summenzionata decisione). Queste tabelle riassuntive precisano per ogni invio il motivo dell'irregolarità ritenuta, il numero di posizione, il numero di cartella nella quale è contenuta la documentazione probatoria, le differenze dei tributi riscontrati, nonché altre informazioni identificanti l'invio esaminato.

Non da ultimo, il Tribunale statuente rileva che dagli atti risulta altresì che durante gli interrogatori esperiti nell'ambito dell'inchiesta penale, le autorità doganali hanno a più riprese mostrato al gerente della ditta ricorrente la documentazione alla base della decisione impugnata, spiegando e discutendo alcune delle irregolarità da esse constatate mediante l'ausilio delle tabelle da esse allestite (cfr. doc. 25 inc. AFD). Dagli atti emerge inoltre che lo stesso patrocinatore della ricorrente ha avuto modo di discutere con le autorità doganali delle irregolarità da esse constatate (cfr. doc. 35 inc. AFD).

In tali circostanze, il fatto che la DCD e la DGD abbiano esposto il metodo da esse utilizzato per calcolare i tributi ancora dovuti mediante l'ausilio di alcuni esempi, rinviando per i rimanenti invii alla documentazione da esse allestita non preclude alla ricorrente la possibilità di comprendere appieno gli addebiti mossi nei suoi confronti. In effetti, potendo la fonte e la correttezza dell'importo riscosso posticipatamente essere determinata tramite il controllo negli atti, essa non resta incerta. La motivazione così come addotta permette quindi alla ricorrente di rendersi conto della portata e della correttezza della medesima. Il rinvio alle 196 cartelle formulato nelle succitate tabelle riassuntive, per permettere di stabilire precisamente di quale dei motivi di conformità si tratti, non ostacola e non preclude la comprensione della decisione impugnata, proprio perché i dati riportati nelle tabelle sono indicati chiaramente e permettono di identificare e verificare facilmente gli importi ritenuti dall'autorità inferiore. Il fatto che dette tabelle siano parecchie e che la ricorrente debba vagliare una per una le medesime per individuare in ciascuna di esse il preciso motivo di non conformità, non le preclude affatto di esercitare

efficacemente la propria difesa, potendo comunque procedere ad un ragionevole controllo sulle singole cifre contenute nella decisione e nelle tabelle e nei documenti componenti il dossier, anche se tale procedimento necessita del tempo (cfr. per analogia decisione del Tribunale federale 2C_99/2011 del 6 ottobre 2011 consid. 3). Alla luce della giurisprudenza e della dottrina summenzionata, la censura sollevata dalla ricorrente risulta dunque priva di fondamento.

4.3. La ricorrente ritiene poi che non le sarebbe stato concesso l'accesso agli atti su cui si basa la decisione qui impugnata, né in sede di prima istanza, né in sede ricorsuale, ciò che le avrebbe impedito d'esercitare pienamente il proprio diritto di essere sentita e di comprendere pienamente gli addebiti mossi nei suoi confronti.

4.3.1. In merito al diritto di accesso agli atti dell'incarto (cfr. DTF 132 II 485 consid. 3.2) – ovvero il diritto di accesso agli elementi probatori pertinenti figuranti nel dossier – è sufficiente che le parti siano a conoscenza delle prove prodotte e che le stesse siano a disposizione di coloro che le richiedono (cfr. DTF 128 V 272 consid. 5b/bb *in fine*, DTF 112 Ia 202 consid. 2a; decisioni del Tribunale amministrativo federale A-4835/2010 del 13 gennaio 2011 consid. 4.2.2 con rinvii e A-4935/2010 dell'11 ottobre 2010 consid. 4.2). Detta garanzia non comprende il diritto di consultare tutto il dossier, bensì unicamente gli atti che posso avere un'incidenza sull'esito della procedura. Giusta l'art. 26 PA – che riprende per l'essenziale i principi giurisprudenziali (cfr. MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.7.6, pag. 327) – la parte o il suo rappresentante ha il diritto di esaminare alla sede dell'autorità che decide o d'una autorità cantonale, designata ad questa, le memorie delle parti o le osservazioni delle autorità (lett. a), tutti gli atti adoperati come mezzi di prova (lett. b), le copie delle decisioni notificate (lett. c). Secondo tale norma, il diritto di consultare gli atti si estende a tutti gli atti rilevanti per l'esito della procedura, ovvero tutti gli atti che l'autorità prende in considerazione per fondare la propria decisione (cfr. DTF 132 II 485 consid. 3.2, DTF 121 I 225 consid. 2a, DTF 119 Ia 139 consid. 2b; decisione del Tribunale amministrativo federale A-4835/2010 del 13 gennaio 2011 consid. 4.2.2 con rinvii citati). Il diritto di accesso agli atti, comprende non solo la facoltà di consultare gli atti alla sede dell'autorità, ma anche quella di prendere degli appunti e, in quanto non comporti un sovraccarico di lavoro per l'Autorità, d'ottenere delle fotocopie oppure di allestire personalmente le proprie copie, in quanto sia dato l'acceso agli atti medesimi (cfr. SCOLARI, op. cit., n. 517 con rinvii citati; JEAN-FRANÇOIS AUBERT/PASCAL MAHON, Petit commentaire de la Constitution fédérale de

la Confédération suisse du 18 avril 1999, Zurigo 2003, n. 6 ad art. 29 Cost., pag. 268 con rinvii citati). Tale diritto non è tuttavia assoluto, in quanto è soggetto a restrizioni che possono, in particolare, fondarsi sull'interesse prevalente dello Stato o sul diritto legittimo di terzi privati a che non siano divulgati i loro segreti, ad esempio nell'interesse di un'istruttoria in corso, della difesa nazionale o della sicurezza pubblica, del segreto nell'esercizio dei diritti politici, del segreto d'affari, della necessità di proteggere l'anonimato del denunciante e, talvolta, persino per riguardo all'interessato medesimo in rapporto al suo stato di salute (cfr. SCOLARI, op. cit., n. 521 con rinvii citati; parimenti AUBERT/MAHON, op. cit., ad art. 29 Cost., pag. 268 con rinvii citati).

4.3.2. In concreto, lo scrivente Tribunale rileva dagli atti nell'incarto emerge che la prima richiesta di consultazione è stata formulata con scritto 20 ottobre 2006 dal rappresentante della ricorrente e di B._____ nell'ambito dell'inchiesta penale (cfr. doc. 32 inc. AFD). La DCD allora aveva negato temporaneamente l'acceso agli atti al loro rappresentante per i bisogni dell'inchiesta in corso sulla base dell'art. 27 cpv. 1 lett. c PA. Essa aveva tuttavia trasmesso al loro rappresentante una copia dei verbali d'interrogatorio, mettendosi inoltre a loro disposizione per spiegare gli addebiti mossi nei loro confronti e le schede elaborate evidenzianti le irregolarità da lei constatate (cfr. doc. 33 inc. AFD). Una volta chiusa l'inchiesta penale, l'autorità inferiore ha notificato – per il tramite del loro rappresentante – a B._____ il processo verbale finale 28 gennaio 2008 e alla ricorrente la decisione di riscossione posticipata 11 febbraio 2008. A tali atti sono state accluse le spiegazioni sul processo verbale finale 28 gennaio 2008 nelle quali, oltre ai mezzi di impugnazione, è stato espressamente indicato che la documentazione su cui si basa il processo verbale – essenzialmente la stessa di quella della decisione di riscossione posticipata – era consultabile presso la DCD (cfr. doc. 49.3 inc. AFD, punto 1). Ciò posto, dagli atti dell'incarto risulta che la ricorrente, prima di presentare il proprio ricorso contro la summenzionata decisione di riscossione, non ha ritenuto necessario richiedere di poter consultare la documentazione su cui la DCD si è basata.

Ma vi è di più. Come indicato poc'anzi (cfr. consid. 4.2.2 del presente giudizio), la DGD in sede di ricorso congiuntamente alla propria risposta ha prodotto la documentazione completa su cui si fonda la sua decisione. Successivamente alla richiesta di consultazione dell'incarto 11 dicembre 2009 postulata dalla ricorrente in sede di ricorso con scritto 16 dicembre 2009, lo scrivente Tribunale – vista l'importanza dell'incarto composto da vari cartoni e classificatori – ha inviato a quest'ultima la lista completa dei

documenti prodotti dall'autorità inferiore, invitandola ad indicarle le copie dei documenti da lei desiderate, rendendola inoltre attenta alla possibilità di consultare la totalità degli atti presso la sede del Tribunale. In tale occasione la ricorrente avrebbe dunque potuto consultare e/o richiedere una copia delle 196 cartelle contenenti le tabelle riassuntive, nonché i documenti su cui l'autorità inferiore si è basata per fondare la propria decisione (cfr. doc. 52 inc. AFD), ciò che quest'ultima non ha tuttavia reputato necessario (cfr. scritto 22 dicembre 2009 della ricorrente). Nondimeno, con ordinanza 23 dicembre 2009 lo scrivente Tribunale – congiuntamente ad alcuni documenti richiesti dalla ricorrente – ha comunque trasmesso a quest'ultima una copia della tabella riassuntiva 28 gennaio 2008 di cui al doc. 52 inc. AFD, nonché delle tabelle ad essa allegate, nella quale non solo è indicata la documentazione sui cui si basa la decisione della DGD, ma anche la leggenda in merito alle abbreviazioni utilizzate nelle tabelle riassuntive. Va poi rilevato che alla ricorrente è stata concessa la facoltà di replicare, nonché di prendere posizione sulla suddetta documentazione (cfr. ordinanze 19 novembre 2009 e 23 dicembre 2009 dello scrivente Tribunale). In tali circostanze, non è dato di vedere come la ricorrente possa sostenere che sia lo scrivente Tribunale, che l'autorità inferiore le hanno negato l'accesso agli atti, ledendo in tal modo il suo diritto di essere sentita. Quand'anche s'ipotizzasse una violazione del suo diritto di essere sentita da parte dell'autorità inferiore – ciò che non è qui tuttavia il caso – la stessa andrebbe ad ogni modo considerata come sanata dinanzi al Tri-bunale statuente (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-6912/2007 del 30 marzo 2010 consid. 7.2 e A-1621/2006 del 2 marzo 2007 consid. 4.2.2). La censura della ricorrente è dunque respinta.

4.4. La ricorrente lamenta un'ulteriore violazione del suo diritto d'essere sentita poiché l'autorità inferiore non avrebbe dato seguito alla richiesta di complemento d'inchiesta formulata con osservazioni 18 marzo 2008 al processo verbale finale 28 gennaio 2008.

4.4.1. Al riguardo si rileva che la decisione qui impugnata si basa sull'art. 12 DPA. Sebbene l'art. 12 DPA sia contenuto 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. PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, Basilea 2009, pag. 555 n. 468). 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. decisione del Tribunale federale 2A.602/2003 del 10 maggio 2004 consid. 3.2). Il credito fondato sull'art. 12 DPA è un credito fiscale (cfr. decisione del Tribunale federale 2A.602/2003 del 10 maggio 2004 consid. 3.5). Ciò detto, esso può fondarsi su dei fatti stabiliti durante la procedura penale avviata dall'autorità doganale sulla base della DPA. I processi verbali e i documenti della procedura penale possono essere ripresi dal giudice amministrativo che deve apprezzarli alla luce delle regole del diritto amministrativo, in particolare della PA (MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 559 n. 491-492 con rinvii). Ciononostante, gli eventuali vizi di procedura penale amministrativa non fanno parte dell'oggetto del litigio in materia di diritto doganale, rispettivamente in materia di IVA, ragion per cui lo scrivente Tribunale non è competente per statuire al riguardo (cfr. decisioni del Tribunale federale 2A.602/2003 del 10 maggio 2004 considd. 3.2 e 3.3 nonché 2A.471/1998 del 4 febbraio 1999 [non pubblicata] consid. 3a; decisione della Commissione di ricorso in materia doganale [CRD] del 13 febbraio 2001 in Archivi di diritto fiscale svizzero [ASA], vol. 70 pag. 609 consid. 1d; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 559 n. 493).

4.4.2. In concreto, va rilevato che la domanda di complemento d'inchiesta è stata formulata da B._____ mediante osservazioni 18 marzo 2008 (cfr. doc. 53 inc. AFD) al processo verbale finale 28 gennaio 2008, nell'ambito della procedura penale aperta nei suoi confronti. Una tale richiesta non risulta tuttavia essere stata formulata dalla qui ricorrente mediante ricorso 18 marzo 2008 (cfr. doc. 55 inc. AFD) presentato contro la decisione di riscossione posticipata di tributi 11 febbraio 2008 della DCD fondata sull'art. 12 DPA. Tenuto conto della giurisprudenza appena citata (cfr. consid. 4.4.1 del presente giudizio), è dunque a ragione che la DGD non si è pronunciata in merito all'asserita mancanza di complemento d'inchiesta. A prescindere da quanto appena esposto, lo scrivente Tribunale rileva che spettava semmai a B._____ addire mediante reclamo nel termine di tre giorni dalla conoscenza del rifiuto di dar seguito – rispettivamente del mancato seguito – alla richiesta di complemento d'inchiesta da lui formulata, il direttore o il capo dell'amministrazione in causa (cfr. art. 27 cpv. 1 DPA in relazione all'art. 28 cpv. 3 DPA; cfr. parimenti decisione del Tribunale federale 2C_363/2010, 2C_405/2010, 2C_406/2010 del 6 ottobre 2010 consid. 9 con rinvii), successivamente, la Corte dei reclami penali del Tribunale penale federale (cfr. art. 27 cpv. 3 DPA). La censura sollevata dalla ricorrente è pertanto irricevibile dinanzi al Tribunale statuente

(cfr. decisione del Tribunale federale 2C_363/2010, 2C_405/2010, 2C_406/2010 del 6 ottobre 2010 consid. 9 con rinvii).

4.5. La ricorrente ritiene altresì che la documentazione su cui si basa la decisione qui impugnata sarebbe stata sequestrata in modo illegale, essendo stato disatteso il suo diritto di essere sentita. Essa ritiene infatti che il sequestro avvenuto in sua assenza, senza che l'autorità le abbia concesso la possibilità di esprimersi in merito alla documentazione sequestrata né durante il sequestro, né successivamente allo stesso.

Al riguardo si rileva che quanto indicato al consid. 4.4.1 vale anche in questo caso. Non è infatti di competenza né dello scrivente Tribunale, né della DGD di pronunciarsi in merito all'operato delle autorità inquirenti italiane che si sono occupate del sequestro della documentazione concernente la ditta D._____ nell'ambito dell'inchiesta penale, di modo che detta censura risulta irricevibile. Nondimeno, lo scrivente Tribunale rileva che dagli atti non emerge alcun elemento che possa far pensare che il sequestro sia avvenuto in violazione del diritto d'essere sentita della ricorrente.

5.
Accertato quindi come non vi sia violazione alcuna del diritto di essere sentita della ricorrente, lo scrivente Tribunale procede a verificare se la tesi addotta relativa all'errata applicazione dell'art. 12 cpv. 1 lett. a DPA debba essere condivisa. In particolare va verificato se, come sostiene la ricorrente, il calcolo dei tributi effettuato dalla DCD e successivamente dalla DGD si basa a torto su delle conclusioni errate e della documentazione inaffidabile.

5.1.
5.1.1. Giusta l'art. 1 vLD, qualsiasi persona trasporti della merce attraverso la dogana svizzera è tenuta a rispettare le prescrizioni concernenti traffico attraverso il confine (obbligo della denunzia doganale) e nel pagamento delle tasse previste dalla legge (obbligo di pagare il dazio; cfr. decisione del Tribunale federale 2C_456/2010 del 7 marzo 2010 consid. 5.3.2).

5.1.2. Il regime doganale è fondato sull'autodichiarazione. Giusta l'art. 6 cpv. 1 vLD, tutte le merci che sono importate od esportate devono essere presentate all'ufficio di dogana competente, poste sotto controllo doganale e denunziate per lo sdoganamento. Allo stesso modo, l'art. 29 cpv. 1 vLD impone alle persone soggette all'obbligo della denunzia

doganale di prendere tutte le disposizioni necessarie, secondo la legge e i regolamenti, per l'esecuzione del controllo doganale stesso e stabilire l'obbligo di pagare il dazio.

5.1.3. Conformemente all'art. 13 vLD, il pagamento del dazio incombe alle persone soggette all'obbligo della denuncia doganale e a quelle indicate nell'art. 9 vLD come pure alle persone per conto delle quali le merci sono state importate o esportate. Tutte rispondono solidalmente delle somme dovute. Secondo l'art. 9 cpv. 1 vLD, sono soggette all'obbligo della denuncia doganale le persone che trasportano merci oltre il confine nonché i loro mandanti (cfr. decisione del Tribunale federale 2C_456/2010 del 7 marzo 2010 consid. 5.3.2; decisione del Tribunale amministrativo federale A-1482/2007 del 2 aprile 2008 consid. 4.4).

5.1.4. Secondo l'art. 21 cpv. 1 vLD, i dazi d'entrata e d'uscita sono fissati dalla tariffa delle dogane svizzere (allegati alla Legge federale del 9 ottobre 1986 sulla tariffa delle dogane [LTD; RS 632.10]). Giusta l'art. 21 cpv. 2 vLD il dazio, salvo altre disposizioni di tariffa, è riscosso in base alle aliquote ai fattori determinanti in vigore il giorno nel quale comincia l'obbligo di pagamento, ovvero nel momento in cui la dichiarazione doganale viene accettata oppure, in caso di non adempimento dell'obbligo di dichiarazione, nel momento in cui la merce ha varcato il confine (cfr. art. 11 cpv. 1 e 2 vLD); di principio l'importo del dazio è determinato dalla natura, dalla quantità e dallo stato della merce al momento in cui essa è posta sotto controllo doganale (art. 23 vLD). L'art. 1 cpv. 1 LTD sancisce 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.

5.1.5. A seguito dell'Accordo del 15 aprile 1994 che istituisce l'Organizzazione mondiale del commercio (RS 0.632.20), la Confederazione ha introdotto dei prezzi soglia per certi prodotti agricoli e fissato dei contingenti doganali che determinano la quantità massima di un prodotto agricolo che può essere importato ad un'aliquota di dazio bassa, denominata "aliquota di dazio del contingente" (ADC). Le aliquote di dazio applicabili alle quantità che eccedono il contingente, denominate "aliquota di dazio fuori contingente" (ADFC) e "aliquota di dazio fuori contingente ridotta" (ADFC codice 1), sono state fissate dal Consiglio federale ad un livello più elevato allo scopo volontario di dissuadere le importazioni. Tale opinione è condivisa dal Tribunale federale che ha chiaramente ammesso che i prezzi fissati per le importazioni fuori

contingente hanno carattere proibitivo (cfr. DTF 129 II 160 consid. 2.1, DTF 128 II 34 consid. 2b; decisioni del Tribunale federale 2A.262/2002 del 7 gennaio 2003 consid. 2, 2A.295/2001 del 6 novembre 2001 consid. 2b; decisione del Tribunale amministrativo federale A-3931/2008 del 19 luglio 2010 consid. 5.1; cfr. parimenti Messaggio del Consiglio federale del 26 giugno 1996 concernente la riforma della politica agricola: Seconda tappa [Politica agricola 2002], FF 1996 IV 1, pag. 89 e segg.).

5.1.6. L'importazione di frutta e verdura, come pure le modalità d'assegnazione dei rispettivi contingenti doganali, sono regolate dall'OIAgr nonché dall'Ordinanza del 7 dicembre 1998 concernente l'importazione e l'esportazione di verdura, frutta fresche e prodotti della floricoltura (OIEVFF, RS 916.121.10) che si fondano sulla Legge federale del 29 aprile 1998 sull'agricoltura (LAgr, RS 910.1; cfr. art. 10 cpv. 4 lett. b e c LTD in relazione agli artt. 20-22 LAgr). La suddetta legislazione regola tra l'altro l'obbligatorietà del permesso generale d'importazione (PGI) e lo scaglionamento temporale dei contingenti doganali, applicabili, a dipendenza del genere di prodotto e della produttività indigena, durante un lasso di tempo determinato (fase amministrata). Al di fuori della fase amministrata (fase non amministrata) non viene per contro applicato nessun genere di contingente doganale.

5.1.7. Affinché un determinato prodotto agricolo possa essere importato l'importatore deve – su riserva delle deroghe all'obbligo di permesso previste espressamente dalla OIAgr e OIEVFF – possedere sia un PGI rilasciato dall'ufficio federale dell'agricoltura (UFAG), sia una quota di contingente doganale sufficiente (cfr. artt. 1-2, 13 cpv. 2 e Allegato 4 OIAgr e art. 2 OIEVFF; decisione del Tribunale federale 2C_388/2007 del 12 novembre 2007 consid. 4.2; decisione del Tribunale amministrativo federale A-14/2007 del 26 giugno 2007 consid. 4.1).

5.1.8. Nella fase non amministrata (periodo libero) e in quello durante il quale non sono liberate parti del contingente doganale ogni titolare di un PGI può importare all'ADC i rispettivi prodotti agricoli senza alcuna limitazione quantitativa. Nella fase amministrata (periodo amministrato), se l'offerta di merce indigena dello stesso genere e di qualità commerciale basta a coprire il fabbisogno settimanale presunto, non viene liberata alcuna parte del contingente doganale per l'importazione, tuttavia ogni titolare di un PGI può importare quantitativi illimitati all'ADFC codice 1 (cfr. art. 5 cpv. 2 OIEVFF). Se al contrario, nella fase amministrata l'offerta di merce indigena dello stesso genere e di qualità commerciale non basta per coprire il fabbisogno settimanale presunto,

sono liberate parti del contingente doganale (art. 5 cpv. 1 OIEVFF). In tal caso, ogni titolare di un PGI può importare quantitativi supplementari all'ADFC.

5.2. Conformemente all'art. 72 vLIVA, la legislazione doganale è applicabile all'importazione di beni, purché le disposizioni in ambito IVA non vi deroghino. L'IVA sull'importazione è infatti legata alla medesima operazione che quella che fa nascere la pretesa doganale (cfr. decisione del Tribunale federale 2A.90/1999 del 26 febbraio 2001 consid. 2b in: Steuer Revue/Revue fiscale 56/2001 pag. 359). Come detto, l'art. 1 cpv. 1 vLD precisa che è il passaggio della linea doganale svizzera che è determinante e che costituisce l'importazione (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-5828/2008 del 1° aprile 2010 consid. 4.2 con rinvii). A tenore dell'art. 75 cpv. 1 vLIVA, sono contribuenti tutte le persone o società soggette all'obbligo di pagare il dazio. Le condizioni che reggono l'assoggettamento a tale obbligo ex artt. 9 e 13 vLD sono parimenti pertinenti in tale occorrenza.

5.3.

5.3.1. Qualora la merce non venga dichiarata correttamente secondo quanto indicato poc'anzi, in particolare in caso di non rispetto delle regole relative ai contingenti e conseguente infrazione alla legislazione doganale, le competenti autorità doganali procedono alla riscossione posticipata dei tributi doganali e dell'IVA fondata sull'art. 12 DPA, norma che è applicabile al presente caso conformemente al rinvio di cui agli art. 80 vLD e art. 88vLIVA.

5.3.2. 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. 9 e 13 vLD). L'illecito di cui all'art. 12 cpv. 2 DPA è un vantaggio patrimoniale generato dal mancato pagamento dei contributi 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 contributo dovuto non è stato versato (cfr. DTF 110 Ib 306 consid. 2c; decisione del Tribunale federale 2A.220/2004 del 15 novembre 2004 consid. 2.1 con rinvii). Affinché l'art. 12 cpv. 2 DPA trovi applicazione, occorre che sia oggettivamente stata compiuta un'infrazione penale (cfr. decisioni del Tribunale federale 2C_456/2010

del 7 marzo 2010 consid. 5.2 e 2A.1/2004 del 31 marzo 2004 consid. 2.1; DTF 129 II 160 consid. 3.2, DTF 115 Ib 358 consid. 3a, DTF 106 Ib 218 consid. 2c; decisione del Tribunale amministrativo federale A-3931/2008 del 19 luglio 2010 consid. 6.3). 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. decisioni del Tribunale federale 2C_32/2011 del 7 aprile 2011 consid. 3.3, 2C_456/2010 del 7 marzo 2010 consid. 5.2 e 2C_366-367-368/2007 del 3 aprile 2008 consid. 5; DTF 129 II 160 consid. 3.2, DTF 106 Ib 218 consid. 2c; decisione del Tribunale amministrativo federale A-2925/2010 del 25 novembre 2010 consid. 2.6 con rinvii; cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 556 n. 477; ANDREAS EICKER/FRIEDRICH FRANK/JONAS ACHERMANN, Verwaltungsstrafrecht und Verwaltungsstrafverfahrensrecht, Berna 2012, pag. 92 e segg.; MICHAEL BEUSCH in: Martin Kocher/Diego Clavadetscher, Zollgesetz (ZG), Berna 2009, n. 13 ad art. 70 LD e n. 37 seg. ad art. 85 LD).

5.4. In concreto la ricorrente contesta recisamente gli addebiti mossi nei suoi confronti, sottolineando che i calcoli contenuti nelle tabelle allestite dall'autorità inferiore e contestate sia da lei che da B._____, sarebbero stati eseguiti con dati contabili incerti non comprovati e non adeguati per ripercorrere le 196 procedure di sdoganamento addebitate. La ricorrente sostiene infatti che l'impianto accusatorio – basato sulla ricostruzione, effettuata sulla base di tabelle, sistematicamente modificate in corso di procedura, per dimostrare come vi sia una minor entrata di dazi doganali e di IVA a favore dell'AFD – si fonderebbe a torto sulla sovrapposizione delle contabilità della ditta ricorrente e quella della ditta D._____. In effetti, a suo dire non vi sarebbe alcun legame tra la sua contabilità e quella della ditta D._____, poiché – come indicato dallo stesso teste E._____ sentito nell'ambito dell'inchiesta penale doganale (cfr. doc. 45 inc. AFD) – i due sistemi informatici non collimerebbero e non dialogherebbero tra di loro. La ricorrente sottolinea altresì che nell'ambito dell'inchiesta penale doganale è sempre stato indicato che il suo sistema informatico non funzionava negli anni in cui sono state raccolte le 196 cartelle di accusa, ovvero tra il 2003 e il 2006. L'assenza di corrispondenza tra i due sistemi contabili, a suo dire, sarebbe inoltre dimostrata dal fatto che i pesi dei prodotti ortofrutticoli importati in Svizzera e dichiarati alle autorità doganali non collimerebbero con quelli da lei fatturati ai propri clienti. In tali circostanze, essa ritiene che non può essere calcolato né il dazio, né l'IVA da addebitare (cfr. ricorso, nel merito, punti 1 e 5).

5.5. Al riguardo lo scrivente Tribunale rileva che l'autorità inferiore nella propria decisione, come pure nell'allegato di risposta, ha indicato i motivi per cui essa ha ritenuto l'esistenza di un legame tra i due sistemi contabili delle ditte. Essa ha in particolare indicato che lo stesso gerente della ditta ricorrente, B._____, durante l'interrogatorio tenutosi il 19 settembre 2006 ha affermato che "esiste un numero di posizione che segue tutto l'invio dall'ordinazione attraverso l'acquisto all'estero, il trasporto, lo sdoganamento sino alla vendita. Questo sistema mi permette di aver un riepilogo dei costi e dei ricavi […]. Questo numero di posizione viene effettivamente indicato sui documenti che scortano l'invio, viene assegnato da un contatore al momento della mia ordinazione presso il fornitore estero. Questo numero poi dovrebbe figurare sul documento di trasporto, sullo sdoganamento e sulla fattura di vendita […]. Questo sistema mi permette di controllare cosa importo e cosa vendo, il riepilogo completo dalla nascita alla fine" (cfr. doc. 25 inc. AFD, pag. 22; parimenti decisione impugnata, consid. 7).

Il Tribunale statuente rileva poi che la DGD ha altresì evidenziato che la DCD ha analizzato le banche dati contenute nei computer in uso presso la ricorrente, sulla base principalmente dei numeri di posizione progressivi attribuiti ad ogni invio, dei numeri delle fatture, degli articoli e di quelli di trasporto. Essa ha precisato che questa analisi ha permesso alla DCD di avere una conferma di quanto emerso dal confronto delle fatture d'acqui-sto della ricorrente (utilizzate per la procedura d'imposizione) con quelle di vendita emesse dalla stessa e con quelle usate per la contabilità. Essa ha altresì osservato che grazie a detta analisi, la DCD ha potuto appurare che alcune merci venivano acquistate come un determinato prodotto e vendute come un altro genere di prodotto. Altre volte veniva dichiarato un peso inferiore al reale, mentre nella totalità dei casi il valore dichiarato era inferiore al reale. In tali circostanze, la DGD ha dunque ritenuto che tale modo di procedere avrebbe permesso alla ricorrente di eludere il pagamento dei tributi realmente dovuti. La DGD ha altresì indicato che la DCD – come già menzionato al consid. 4.2.2 del presente giudizio – ha allestito delle cartelle (cfr. doc. 52 inc. AFD) contenenti la documentazione comprovante dette irregolarità (cfr. decisione impugnata, consid. 7; risposta 30 ottobre 2009, pag. 6 e segg.).

Al riguardo il Tribunale statuente sottolinea che – come giustamente indicato dalla DGD (cfr. decisione impugnata, consid. 7) – lo stesso gerente della ditta ricorrente sentito nell'ambito dell'interrogatorio 19 settembre 2006 ha confermato quanto segue: "si confermo che nella

maggior parte dei casi veniva presentata una fattura per lo sdoganamento che non comprendeva tutta la merce dell'invio o ne indicava dei quantitativi e valori errati. Questo era causato dal fornitore all'origine a cui la A._____ ordinava la merce. […] Volevo evitare il pagamento dei dazi elevati e sottrarmi alle limitazioni. Quando il dazio diventa così alto che la merce importata durante la fase amministrata diventa invendibile in Svizzera a causa del prezzo finale esorbitante […] sono scemo io, chi mai pensava che qualcuno potesse controllare le vendite. La merce effettivamente venduta corrisponde a quella indicata sulla fattura di vendita […]" (cfr. doc. 25 inc. AFD, pagg. 24-25).

5.6. Alla luce delle dichiarazioni di B._____, le affermazioni della ricorrente – e del teste E._____ – secondo cui il sistema informatico non funzionava correttamente tra il 2003 e il 2006, nonché che tra la sua contabilità e quella della ditta D._____ non collimano appaiono dunque contraddittorie. Lo scrivente Tribunale sottolinea che in concreto, a parte riportare le allegazioni di B._____ e E._____, la ricorrente non ha prodotto prova alcuna dimostrante il malfunzionamento del suo sistema informatico, nonché dell'assenza di legame tra le contabilità delle due suddette ditte. Da un esame della documentazione agli atti emerge che il numero d'invio indicato dalla ditta D._____ sulle proprie fatture sotto la dicitura "vostro riferimento" coincide con quello indicato nelle fatture della ricorrente sotto la dicitura "nostro riferimento". Confrontando le fatture della merce dichiarata con quelle emesse dalla ricorrente al momento della vendita dei prodotti ortofrutticoli, sia la DCD che la DGD potevano pertanto verificare l'esistenza di eventuali irregolarità e calcolare il dazio e l'IVA ancora dovuti. Le differenze di peso e del tipo di merce constatate dalle suddette autorità doganali non inficiano la loro posizione, bensì comprovano l'esistenza delle irregolarità da loro constatate. In assenza di prove contrarie è dunque a giusto titolo che la DCD e successivamente la DGD hanno considerato come collegate tra di loro le contabilità delle due ditte.

5.7. Ciò posto, lo scrivente Tribunale constata che a parte le contestazioni legate al metodo di calcolo utilizzato dall'autorità inferiore – in particolare in merito alla sovrapposizione della contabilità della ditta ricorrente e quella della D._____ operata dall'autorità inferiore – per dedurre i dazi e l'IVA arretrati, la ricorrente non porta alcun preciso e circostanziato elemento che giustifichi il fatto che le 196 dichiarazioni doganali qui contestate siano conformi a quanto disposto dalla legislazione doganale applicabile. In tali circostanze, sulla scorta del principio di articolazione delle censure (cfr. consid. 3.2 del presente

giudizio), lo scrivente Tribunale non entra nel merito dell'analisi di ulteriori censure che non sono state sostanziate e conferma quindi su questo punto la decisione qui impugnata.

5.8. A titolo abbondanziale, si rileva altresì che non giova poi alla ricorrente sostenere che le autorità doganali sarebbero state carenti nel controllo e nella verifica della merce da lui importata, in particolare che le stesse avrebbero dovuto contestare la qualità della merce al momento della dichiarazione d'entrata e non successivamente (cfr. replica 19 gennaio 2010, pagg. 6-7). In effetti, in virtù del principio dell'autodichiarazione spetta al contribuente – *in casu* alla ricorrente – il compito d'esaminare se adempie le condizioni d'assoggettamento e in caso di dubbi, d'informarsi presso le autorità (cfr. decisione del Tribunale federale 2C_456/2010 del 7 marzo 2010 consid. 5.4), nonché di dichiarare correttamente la merce. Se si astiene da ciò, egli non può in seguito invocare una negligenza da parte delle autorità doganali per opporsi alla percezione dei dazi doganali. Anche questa censura va pertanto respinta.

6.
La ricorrente sostiene poi che poiché la DCD e la DGD di fatto formerebbero un'unità singola, non le sarebbe stata garantita l'indipendenza di giudizio (cfr. ricorso, nel merito, punto 6).

In proposito si rileva che è la legislazione doganale stessa a designare quale autorità di ricorso competente per statuire sulle decisioni degli uffici doganali la DCD e quella competente per statuire sulle decisioni della DCD la DGD (cfr. art. 109 vLD, attuale art. 116 LD). Di fatto la DCD e la DGD hanno pertanto agito conformemente alla legislazione doganale. Ciò posto, lo scrivente Tribunale sottolinea che in virtù dell'art. 190 Cost. egli è tenuto ad applicare la vLD e l'attuale LD, motivo per cui non è competente per valutare l'asserita mancanza d'indipendenza di giudizio. Nondimeno, si rileva che la ricorrente ha la possibilità di impugnare la decisione della DGD dapprima dinanzi allo scrivente Tribunale e successivamente dinanzi al Tribunale federale (cfr. art. 109 vLD, art. 33 LTAF e 86 della Legge sul Tribunale federale del 17 giugno 2005 [LTF, RS 173.110]), ciò che le garantisce l'indipendenza di giudizio, potendo ottenere delle decisioni distinte da due autorità di ricorso indipendenti da quelle doganali. La censura della ricorrente va pertanto respinta.

7.

La ricorrente, facendo riferimento a quanto da lei censurato mediante ricorso 18 marzo 2008 dinanzi alla DGD (cfr. doc. 55 inc. AFD, punti 7-8), ritiene poi che una semplificazione della procedura di contingentamento si imponga nel caso concreto. Nel citato ricorso, essa ha indicato che il 1° gennaio 2007 è entrata in vigore una modifica dell'Ordinanza dell'UFAG del 12 gennaio 2000 concernente la determinazione di periodi e termini nonché la liberazione di quantitativi parziali dei contingenti doganali per l'importazione di verdura e frutta fresche nonché di fiori recisi freschi (Ordinanza sulla liberazione secondo l'OIEVFF, RS 916.121.100), rispettivamente dell'OIEVFF che – a suo dire – prevede una semplificazione nella classificazione di alcuni prodotti ortofrutticoli. Essa ritiene dunque che in virtù del principio della legge più favorevole (*lex mitior*) la decisione qui impugnata dovrebbe essere rivista sulla base dei nuovi criteri più favorevoli rispetto a quelli previsti in precedenza da dette Ordinanze (cfr. ricorso, nel merito, punti 7-8).

In merito lo scrivente Tribunale sottolinea che, come indicato in precedenza (cfr. consid. 2.1, in merito alla determinazione del dazio consid. 5.1.4), alla presente fattispecie va applicata la legislazione doganale in vigore al momento in cui sono avvenute le importazioni qui esaminate. Per quanto concerne la determinazione del dazio, la legge doganale è chiara stabilendo che lo stesso va calcolato in base alle aliquote e ai fattori determinanti in vigore il giorno nel quale comincia l'obbligo di pagamento e dunque in base alle voci di tariffa in vigore al momento dell'accettazione della dichiarazione doganale (cfr. artt. 21 cpv. 2 e 11 cpv. 1 vLD, disposizioni riprese dagli attuali artt. 19 cpv. 1 lett. b e 69 lett. a LD). Ne discende che per quel che concerne la determinazione del dazio la legislazione doganale non lascia spazio ad un'applicazione retroattiva delle voci tariffali attuali, quand'anche quest'ultime dovessero rilevarsi più favorevoli per la ricorrente. Non è dunque rilevante verificare se in concreto le due Ordinanze da lei citate abbiano introdotto una semplificazione della classificazione tariffaria dei prodotti ortofrutticoli, dal momento che la modifica da lei indicata è entrata in vigore il 1° gennaio 2007, ovvero posteriormente ai fatti in esame e non risulta applicabile alla presente fattispecie. Si ricorda infatti che le irregolarità rilevate dalle autorità doganali concernono dei prodotti ortofrutticoli importati e dichiarati in Svizzera tra il 2003 e il 2006. Trattare diversamente il caso concreto – su pretesto che le voci tariffarie sono state notevolmente semplificate – rispetto a quello di terzi, la cui procedura è anch'essa tutt'ora pendente o è stata giudicata secondo il diritto vigente al momento dei fatti esaminati, comporta una disparità di trattamento e come tale viola il principio dell'uguaglianza giuridica. In virtù

di tale principio, le leggi devono infatti essere applicate con criteri di uguaglianza, di modo che una medesima autorità deve interpretarle in maniera costante e adottare, nelle medesime circostanze, decisioni equivalenti e, in circostanze diverse, decisioni diverse (cfr. SCOLARI, op. cit., n. 436 con rinvii). In tali circostanze, la censura sollevata dalla ricorrente va respinta.

8.
Da ultimo la ricorrente contesta le spese di procedura addossatole dalla DGD, ritenendole eccessive e non sostanziate da una distinta spese. Essa postula la produzione di una distinta spese, nonché una riduzione delle stesse (cfr. ricorso, nel merito, punto 6).

Al riguardo lo scrivente Tribunale rileva che la DGD – come da lei stessa indicato nella propria risposta – ha a giusto titolo calcolato le spese di procedura sulla base del valore litigioso e della complessità della causa. applicando l'art. 2 cpv. 2 dell'Ordinanza del 10 settembre 1969 sulle tasse e le spese nella procedura amministrativa (RS 172.041.0), secondo cui se il valore litigioso si situa tra fr. 500'000.-- e 1'000'000.--, la tassa è compresa tra fr. 5'000.-- e 20'000.--. In considerazione del valore litigioso che ammonta a ben fr. 939'079.90 (= fr. 902'671.30 di dazio doganale + fr. 36'408.60 di IVA), nonché vista la complessità della procedura nell'ambito della quale le autorità doganali hanno esaminato un numero sostanzioso di invii effettuati tra il 2003 e il 2006, constatando l'irregolarità di ben 196 invii, le spese processuali di fr. 9'000.-- appaiono appropriate. In tali circostanze, non si giustifica né la produzione di una distinta spese da parte della DGD, né una riduzione delle spese giudiziarie. La censura sollevata dalla ricorrente è infondata e va pertanto respinta.

9.
Visto quanto precede, il ricorso, nella misura in cui è ricevibile, deve essere integralmente respinto, con conseguente conferma della decisione qui impugnata. In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese processuali vanno poste a carico della ricorrente (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]). Nella fattispecie esse sono stabilite in fr. 12'500.-- (art. 4 TS-TAF), importo che verrà integralmente compensato con l'anticipo spese di fr. 12'500.-- versato il 10 agosto 2009 dalla ricorrente. Alla ricorrente non vengono assegnate ripetibili (art. 64 cpv. 1 PA).

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Per quanto ricevibile, il ricorso è respinto.

2.
Le spese processuali di fr. 12'500.-- sono poste a carico della ricorrente e interamente compensate con l'anticipo spese da lei versato.

3.
Non viene assegnata alcuna indennità a titolo di ripetibili.

4.
Comunicazione a:

– ricorrente (atto giudiziario),
– autorità inferiore (n. di rif. 64.4.48010.148.05; 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 della legge sul Tribunale federale del 17 giugno 2005 [LTF, RS 173.110]). 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: