



32237-21

REPUBBLICA ITALIANA
In nome del Popolo Italiano
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
TERZA SEZIONE PENALE

Composta da

Giovanni Liberati	- Presidente -	Sent. n. 1332
Andrea Gentili		UP - 15/06/2021
Emanuela Gai	- Relatore -	R.G.N. 33402/2020
Giuseppe Noviello		
Fabio Zunica		

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis)

avverso la sentenza del 29/06/2020 della Corte d'appello di Milano

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Emanuela Gai;
letta la requisitoria del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Luigi Giordano, che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con l'impugnata sentenza, la Corte d'appello di Milano ha confermato la sentenza del Tribunale di Milano con cui l'imputato era stato condannato, alla pena di anni uno e mesi dieci di reclusione, in relazione al reato di cui all'art. 2 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74, perché quale legale ^{representante} della (omissis), al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, indicava nelle dichiarazioni dei redditi relative all'anno di imposta 2010, elementi passivi fittizi contabilizzando fatture per operazioni inesistenti emesse da (omissis) per l'importo di € 296.160,00,00, da (omissis) per l'importo di € 252.720,0 e da (omissis) (omissis) per l'importo di € 264.240,00. In Milano il 29/09/2011 quanto alla dichiarazione dell'Iva e in data 27/03/2012 quanto alla dichiarazione Ires.

guy
Gi. Noviello

2. Avverso la sentenza ha presentato ricorso l'imputato, a mezzo del difensore di fiducia, e ne ha chiesto l'annullamento deducendo i seguenti motivi enunciati nei limiti strettamente necessari per la motivazione come disposto dall'art. 173 disp. att. cod.proc.pen.

2.1. Col primo motivo deduce la violazione dell'art. 606, comma 1 lett. b) cod.proc.pen. in relazione all'erronea applicazione dell'art. 2 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74 e art. 110 cod.pen. per la dichiarazione Ires presentata in data 27/03/2012 dal legale rappresentante.

Premette il ricorrente che in data 20 dicembre 2011, la società (omissis) era stata sciolta e posta in liquidazione, che l'imputato cessava la qualifica di amministratore, essendogli subentrato quale liquidatore (omissis), figlio dell'imputato, che la sede sociale veniva trasferita e che tale dato sarebbe stato travisato in quanto erroneamente era stata ritenuta, dai giudici del merito, l'effettiva sottoscrizione olografa della dichiarazione Ires da parte dell'imputato non essendo ciò evincibile dallo stesso modulo dichiarativo trasmesso dall'intermediario per conto della società e non essendo più, l'imputato (omissis) (omissis), il legale di questa. Il delitto di cui all'art. 2 cit. in quanto reato proprio sarebbe ascrivibile solo al legale rappresentante alla data di presentazione della dichiarazione a nulla rilevando che le false fatture contestate siano state contabilizzate in epoca precedente allorchè l'amministratore della società era soggetto diverso. Nè potrebbe configurarsi il concorso dell'*extraneus* nel delitto in questione come avrebbe ritenuto la corte territoriale sulla erronea affermazione che l'imputato era stato amministratore negli anni precedenti alla cessazione della carica sociale, non ravvisandosi i presupposti individuati dalla giurisprudenza di legittimità sul concorso ex art. 110 cod.pen. nei reati propri, così come non sarebbe neppure punibile il fatto quale delitto tentato a mente dell'art. 6 del medesimo decreto.

2.2. Col secondo motivo deduce la violazione dell'art. 606, comma 1 lett. c) cod.proc.pen. in relazione all'art. 521, 522 cod.proc.pen., art. 178 comma 1 lett. c) cod.proc.pen. e art. 125 cod.proc.pen. Argomenta il ricorrente che a seguito dell'immutazione del fatto, la corte territoriale avrebbe escluso la violazione dell'art. 521 cod.proc.pen. nel caso in cui, contestato a taluno un reato *uti singuli* se ne sia affermata la responsabilità in concorso con altri.

La corte territoriale avrebbe ritenuto che non vi fosse una trasformazione essenziale del fatto addebitato avendo l'imputato potuto espletare in maniera piena e completa il diritto di difesa. Tale conclusione sarebbe errata in diritto poiché nel caso in esame si verserebbe in una ipotesi di radicale trasformazione della contestazione di un reato proprio in una ipotesi di concorso in un reato commesso da altri.

2.3. Col terzo motivo deduce la violazione dell'art. 606, comma 1 lett. b), c) ed e) cod.proc.pen. in relazione all'art. 2 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74 e art. 1 comma 4, d.P.R. 322 del 22 luglio 1998.

Premesso che la corte territoriale avrebbe ritenuto che la dichiarazione Ires, inviata telematicamente il 27 marzo 2012, indicava quale relativo e apparente firmatario l'odierno ricorrente, che alla data della presentazione non era più il legale rappresentante, tale dichiarazione non potrebbe essere considerata validamente presentata perché presentata senza il rispetto delle modalità previste dal d.P.R. 322 del 1998, e sarebbe nulla in quanto firmata da persone diversa dal legale rappresentante della società contribuente che, in caso di persone giuridiche, è il legale rappresentante della stessa e tale dichiarazione nulla non sarebbe sanabile ai sensi del medesimo decreto.

Da cui consegue l'assorbimento della fattispecie dichiarativa nell'alveo dell'art. 5 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74 su cui la corte territoriale avrebbe omesso di pronunciarsi.

2.4. Col quarto motivo deduce la violazione dell'art. 606, comma 1 lett. c) ed e) cod.proc.pen. in relazione all'art. 191, 195 cod.proc.pen. e art. 220 disp. att. cod.proc.pen., art. 125 cod.proc.pen. Inutilizzabilità in parte qua delle dichiarazioni rese dalla teste (omissis) omessa risposta sulla deduzione della violazione dell'art. 220 disp. att. cod.proc.pen.

2.5. Col quinto motivo deduce il vizio di motivazione in relazione all'affermazione della responsabilità penale in relazione alla dimostrazione all'effettiva esistenza ed operatività delle società facenti capo a (omissis) e sull'inesistenza delle operazioni indicate nelle fatture.

2.6. Col sesto motivo deduce la violazione dell'art. 606, comma 1 lett. c) ed e) cod.proc.pen. in relazione all'art. 603 cod.proc.pen. in relazione alla ritenuta inammissibilità della richiesta di integrazione istruttoria volta all'assunzione dell'esame ex art. 210 cod.proc.pen. di (omissis), e all'art. 12 bis d.lgs 10 marzo 2000, n. 74 in relazione all'impossibilità di procedere in via prioritaria alla confisca diretta del profitto del reato.

La difesa ha depositato motivi aggiunti.

Con riferimento al primo motivo ha argomentato la carenza di motivazione in relazione agli elementi ~~inter~~ferenziali per configurare la responsabilità concorsuale, in capo all'amministratore che ha cessato la carica sociale e illegittima estensione della responsabilità *ultra termine*, avendo fondato la responsabilità penale sulla circostanza che era il dominus della società.

Con riguardo al quarto motivo di ricorso ha ribadito l'inutilizzabilità delle prove, ex art. 234, 238 e 238 *bis* cod.proc.pen., e segnatamente delle dichiarazioni della

teste (omissis) che avrebbe riferito circostanze apprese da terzi e da documenti non acquisiti e la carenza di motivazione.

CONSIDERATO IN DIRITTO

3. Il ricorso va rigettato in ragione dell'infondatezza del primo motivo di ricorso; gli altri motivi appaiono inammissibili.

4. Il primo motivo di ricorso e collegato motivo aggiunto, non sono fondati sulla base delle seguenti ragioni.

Va premesso che il Tribunale di Milano aveva ritenuto responsabile l'imputato (omissis), quale legale rappresentante e firmatario della dichiarazione fiscale a fini Ires per l'anno 2011.

Investita dell'impugnazione dell'imputato, la corte territoriale, in risposta alla censura difensiva che si appuntava sull'estraneità dell'imputato che aveva documentato di avere cessato dalla carica di amministratore, a far data dal dicembre 2011, e di non essere il legale rappresentante della società e, soprattutto, di non essere il firmatario della dichiarazione al momento della presentazione, ha diversamente qualificato il fatto originariamente ^{contestato} predetto *uti singula* ritenendolo responsabile quale concorrente *extraneus*, ai sensi dell'art. 110 cod.pen., nel reato commesso dall'amministratore/liquidatore (omissis) firmatario della dichiarazione e legale rappresentante della società (omissis) al momento dell'inoltro della dichiarazione.

4.1. Ciò premesso, vanno brevemente esposte le coordinate ermeneutiche che regolano la materia. Il D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 2, stabilisce che "è punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni (*ratione temporis*) chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi passivi fittizi".

Trattasi di reato omissivo proprio, essendo soggetti attivi del reato coloro che sono obbligati alla presentazione di taluna delle dichiarazioni annuali previste dalla disposizione (Sez. 3, n. 9163 del 29/10/2009, Lombardi, Rv. 246208 - 01; Sez. 3, n. 37856 del 18/06/2015, Porzio, Rv. 265087 - 01), soggetto tenuto alla presentazione delle dichiarazioni fiscali che, nel caso di società, si identifica nel legale rappresentante della stessa. Sul punto la giurisprudenza della Corte di cassazione ha costantemente affermato che la responsabilità per i reati previsti dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, è attribuita all'amministratore, individuato secondo le norme civilistiche di cui agli artt. 2380 e ss., artt. 2455 e 2475 c.c., cioè a coloro che rappresentano e gestiscono l'ente. Costoro, in quanto tali, sono tenuti a presentare e sottoscrivere le dichiarazioni rilevanti per l'ordinamento

tributario di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 1, lett. c) ed e), adempiendo agli obblighi conseguenti, e ciò sulla base del principio secondo cui colui che assume la carica di amministratore, si espone volontariamente a tutte le conseguenze che possono derivare da pregresse inadempienze.

L'obbligo della presentazione della dichiarazione dei redditi incombe direttamente sul contribuente e, in caso di persone giuridiche, su chi ne abbia la legale rappresentanza, tenuto a sottoscrivere la dichiarazione a pena di nullità (art. 1, comma 4, d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322). Il fatto che il contribuente (la persona giuridica nel caso di specie) possa avvalersi di persone incaricate della materiale predisposizione e trasmissione della dichiarazione (art. 3, commi 3 e 3-bis, d.P.R. n. 322 del 1998, cit.) non vale a trasferire su queste ultime l'obbligo dichiarativo che fa carico direttamente al contribuente il quale, in caso di trasmissione telematica della dichiarazione, è comunque obbligato alla conservazione della copia sottoscritta della dichiarazione (art. 1, comma 6, d.P.R. n. 322 del 1998).

In tale ambito, non può, come ritiene la difesa, invocarsi la previsione normativa secondo cui la dichiarazione è nulla/inesistente se presentata da soggetto non legittimato, censura devoluta nel terzo motivo di ricorso, che risulta manifestamente infondato in quanto la Corte d'appello ha accertato che la dichiarazione Ires per l'anno 2011, era stata firmata dal soggetto legittimato ^(omissis) _(omissis) in quanto liquidatore.

Quanto al momento consumativo del reato, i delitti di dichiarazione fraudolenta previsti dagli artt. 2 e 3, D.Lgs. n. 74 del 2000, si consumano nel momento della presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono effettivamente inseriti o esposti elementi contabili fittizi, essendo penalmente irrilevanti tutti i comportamenti prodromici tenuti dall'agente, ivi comprese le condotte di acquisizione e registrazione nelle scritture contabili di fatture o documenti contabili falsi o artificiosi ovvero di false rappresentazioni con l'uso di mezzi fraudolenti idonei ad ostacolarne l'accertamento (Sez. 3, n. 52752 del 20 maggio 2014, Vidi, Rv. 262358 - 01) ed è a tale momento che deve essere individuato il soggetto autore del reato e non risponde del reato di cui all'art. 2 d. lgs. n. 74 del 2000, nemmeno a titolo di tentativo, l'amministratore di una società il quale, dopo aver acquisito e registrato una fattura per operazioni inesistenti, sia cessato dalla carica prima della presentazione della dichiarazione fiscale per la cui redazione la medesima fattura venga poi utilizzata dal suo successore. Sez. 3, n. 23229 del 27/04/2012 P.M. in proc. Rigotti. Rv. 252999 - 01).

Non di meno, l'irrelevanza sul piano penale delle condotte pregresse non esclude che possano di per sé stesse essere valorizzate, come ha ritenuto la sentenza impugnata, quale elemento per configurare il concorso dell'estraneo nel reato proprio commesso da colui (ovvero ^(omissis)) che, rivestendo

successivamente la carica di amministratore della società (omissis), ha perfezionato il reato.

Pertanto, i comportamenti tenuti dal (omissis) quando ancora egli era amministratore della società, ben possano essere valorizzati come ha ritenuto la sentenza impugnata in termini di concorso con colui (ovvero (omissis)) che, rivestendo successivamente la carica di amministratore della società (omissis) ed indicando in dichiarazione la fattura in oggetto, ha perfezionato il reato.

Infatti, è configurabile il concorso nel reato di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 74 del 2000 di colui che - pur essendo estraneo e non rivestendo cariche nella società a cui si riferisce la dichiarazione fraudolenta - abbia, in qualsivoglia modo, partecipato a creare il meccanismo fraudolento che ha consentito all'amministratore della società, sottoscrittore della dichiarazione fraudolenta, di avvalersi della documentazione fiscale fittizia. Quindi è configurabile in capo ad un *extraneus* (quale era, infatti, il (omissis), non più amministratore della (omissis) al momento della presentazione della dichiarazione) il concorso nel reato proprio di cui all'art. 2 d.lgs. n. 74 del 2000, non apparendo ostarvi, in via di principio, la natura di reato istantaneo (Sez. 3, n. 14815 del 30/11/2016, Palmiero, Rv. 269650 - 01; Sez. 3, n. 23229 del 27/04/2012, Rigotti, Rv. 252999; in senso conforme Sez. F, n. 35729 del 01/08/2013, Agrama, Rv. 256579).

4.2. Nel merito, la questione si sposta sul piano degli elementi per ritenere configurabile il concorso del (omissis) ex art. 110 cod.pen., secondo i parametri normativi per cui l'*extraneus* risponde in presenza di tre presupposti ovvero l'attività tipica dell'intraneo, il contributo causale e la consapevolezza della qualifica dell'intraneo (Sez. 5, n. 37194 del 11/07/2019, P.G./Fede, Rv. 277340 - 01).

Del tutto coerentemente con l'assetto normativo sin qui descritto, il giudice milanese ha rilevato che, alla data della presentazione della dichiarazione annuale Ires relativa all'anno d'imposta 2011, ossia alla data del 27/03/2012, (omissis) (omissis) aveva cessato dalla carica di amministratore della società, essendo questa stata posta in liquidazione, in data 31/12/2011, con nomina del liquidatore nella persona del figlio (omissis), non essendo dunque più tale al momento di perfezionamento del reato. Ha poi aggiunto, con valutazione in fatto già di per sé non sindacabile in quanto logicamente ed adeguatamente argomentata, che la cessazione della carica sociale non aveva spogliato l'amministratore della società in quanto era stato dimostrato che il predetto aveva tenuto un comportamento consapevole, intenzionale e diretto a eludere l'obbligo tributario poiché il (omissis) era stato amministratore ininterrottamente fino al 31/12/2011, aveva sottoscritto le dichiarazioni a fini Iva per l'anno 2011, aveva registrato nella contabilità le fatture per operazioni inesistenti di cui si era avvalso il figlio/liquidatore nella dichiarazione fiscale a fini Ires, depositata nel marzo 2012, fatture per ridurre i costi e la

conseguente obbligazione tributaria, nella piena consapevolezza del ruolo dell'intraneo, figlio nominato liquidatore a far data dal 31/12/2011, che ha posto in essere l'attività tipica. Motivazione aderente al dato probatorio non manifestamente illogica e corretta sul piano del diritto (Sez. 5, n. 37194 del 11/07/2019, P.G./Fede, Rv. 277340 - 01).

5. Il secondo motivo di ricorso è manifestamente infondato.

Va ricordato che, poiché il principio di correlazione tra sentenza ed accusa è posto a tutela del diritto di difesa, per il suo rispetto occorre verificare che l'imputato possa avere chiara cognizione, ai fini della sua difesa, di ciò che gli viene contestato (Sez. 6, n. 40283 del 28/09/2012, Diaji, Rv. 253776; Sez. 5, n. 38588 del 16/09/2008, Fornaro, Rv. 242027). Inoltre, come è stato affermato dalla consolidata giurisprudenza di questa Corte, (Sez. U, n. 36551 del 15/07/2010, Carelli, Rv. 248051; Sez. U, n. 16 del 19/06/1996, Di Francesco, Rv. 205619) per aversi mutamento del fatto occorre una trasformazione radicale, nei suoi elementi essenziali, della fattispecie concreta sì da pervenire ad un'incertezza sull'oggetto dell'imputazione con conseguente reale pregiudizio dei diritti della difesa. Ne consegue che l'indagine deve essere volta ad accertare la violazione del principio suddetto e non può esaurirsi nel raffronto tra contestazione e sentenza, poiché si verte in materia di garanzia dei diritti di difesa. Solo qualora non si rivenga nella fattispecie ritenuta in sentenza un nucleo comune, identificativo della condotta capace di determinare uno stravolgimento dei termini dell'accusa, si da determinare un reale pregiudizio della difesa, si determina la violazione del principio di correlazione tra accusa e sentenza e la conseguente nullità della sentenza. Sempre in applicazione di tali principi, si è ulteriormente chiarito che la diversa qualificazione giuridica del fatto non determina la violazione dell'art. 521 cod.proc.pen., quando appaia come uno dei possibili epiloghi decisori del giudizio, secondo uno sviluppo interpretativo assolutamente prevedibile e l'imputato ed il suo difensore abbiano avuto, nella fase di merito, la possibilità di interloquire in ordine al contenuto dell'imputazione, anche attraverso l'ordinario rimedio dell'impugnazione (Sez. 5, n. 7984 del 24/9/2012 (dep. 2013), Jovanovic e altro, Rv. 254649. V. anche Sez. 1, n. 9091 del 18/2/2010, Di Gati e altri, Rv. 246494). Date tali premesse, deve rilevarsi che, nel caso in esame, non ricorre la violazione di legge processuale denunciata e ciò perché l'imputato ha avuto modo di esercitare il diritto di difesa tramite l'impugnazione tenuto conto che le Sezioni Unite n. 36651 del 2010, hanno anche precisato che l'indagine finalizzata alla verifica della violazione del principio di correlazione non deve esaurirsi nel pedissequo e mero confronto puramente letterale fra contestazione e sentenza, in quanto, vertendosi in materia di garanzie e di difesa, non vi è violazione quando l'imputato, attraverso lo sviluppo del processo, sia venuto a trovarsi nella



condizione concreta di difendersi in ordine all'oggetto dell'imputazione, dovendosi tener conto non soltanto del fatto descritto in imputazione, ma anche di tutte le ulteriori risultanze probatorie portate a conoscenza dell'imputato e che hanno formato oggetto di sostanziale contestazione, in modo tale da porlo in condizione di esercitare le sue difese sull'intero materiale probatorio valorizzato ai fini della decisione. Peraltro, mette conto rilevare il Collegio, che alla condanna per il reato concorsuale in luogo del contestato reato *uti singuli* ^{MA} la corte territoriale è giunta a seguito del motivo di appello che contestava la responsabilità *uti singuli* ^{MA} in quanto non firmatario della dichiarazione Ires perché non più legale rappresentante della società; dunque era prevedibile la diversa qualificazione e su questa la difesa è stata messa in grado di esercitare i diritti di difesa tramite l'odierna impugnazione.

6. Il terzo motivo di ricorso appare connotato da difetto di specificità estrinseca (vedi supra par. 4) dal momento che il firmatario della dichiarazione Ires era l'amministratore/liquidatore al tempo della presentazione della dichiarazione, sicché del tutto estranea al deciso è la violazione dell'art. 1 comma 4, del d.P.R. 322 del 22 luglio 1998, avendo sottoscritto la dichiarazioni il soggetto tenuto ed essendo la previsione normativa secondo cui la dichiarazione nulla, presentata da soggetto non legittimato, è sanabile ai sensi dell'art. 1 comma 4 del d.P.R. n. 322/1998, non pertinente e comunque norma valevole nei rapporti tributari che esula dalla fattispecie penale. Nessuna riquilificazione ai sensi dell'art. 5 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74 è sostenibile.

7. Il quarto motivo di ricorso (e collegato motivo aggiunto) sono inammissibili.

Sotto il primo profilo di violazione di legge di cui agli artt. 191 e 195 cod.proc.pen. in relazione alla deposizione del teste (omissis) che nel riferire dell'attività di accertamento nei confronti della (omissis), avrebbe fatto riferimento alle risultanze di attività investigative svolte nei confronti delle società emittenti, richiamando "segnalazioni" non acquisite, la censura appare manifestamente ^{imfondata} ~~ved~~ è anche smentita in fatto dal momento che risulta, dalla sentenza di primo grado, l'acquisizione, oltre agli avvisi di accertamento svolti a fini Iva e Ires nei confronti della (omissis) l'acquisizione di una mole di documentazione descritta nel dettaglio, tra cui, per quanto qui di interesse, le fatture emesse da (omissis), da (omissis), da (omissis) e gli avvisi di accertamento e p.v.c. nei confronti delle società emittenti, la sentenza del Tribunale di Milano emessa nei confronti di (omissis) nonché rapporto informativo relativo al (omissis), verbale di consegna di documentazione redatto dalla funzionaria (omissis), nonché altre due sentenze emesse nei confronti del (omissis).

Giova, peraltro, osservare, che gli avvisi di accertamento sono pienamente utilizzabili ai sensi dell'art. 234 cod.proc.pen., quali documenti e rispetto ai quali non può ritenersi alcuna inutilizzabilità, né di violazione dell'art. 195 cod.proc.pen. rilevando, sul punto, che nel caso di dichiarazioni *de relato* del testimone, l'inutilizzabilità consegue solo se l'esame è stato richiesto dalla parte e non vi ha avuto luogo. Sul punto la corte territoriale ha rilevato che la difesa non aveva mai chiesto l'esame dei funzionari che avevano redatto gli avvisi di accertamento nei confronti delle società emittenti (cfr. pag. 12).

La violazione dell'art. 220 disp. att. cod.proc.pen. è parimenti inammissibile perché generica.

È, indubbio che, a norma dell'art. 220 disp. att. c.p.p., quando nel corso di attività ispettive o di vigilanza previste da leggi o decreti emergano indizi di reato, gli atti necessari per assicurare le fonti di prova e raccogliere quant'altro possa servire per l'applicazione della legge penale debbano essere compiuti con l'osservanza delle disposizioni del codice.

Tuttavia, qualora emergano indizi di reato, occorre procedere secondo le modalità previste dall'art. 220 disp. att., giacché altrimenti la parte del documento redatta successivamente a detta emersione non può assumere efficacia probatoria e, quindi, non è utilizzabile (Sez. 3, n. 15372 del 10/02/2010, Fiorillo, Rv. 246599; Sez. 3, n. 6881 del 18/11/2008, Ceragioli, Rv. 242523). Ne consegue che la parte di documento compilata prima dell'insorgere degli indizi, ha sempre efficacia probatoria ed è utilizzabile, mentre non è tale quella redatta successivamente, qualora non siano state rispettate le disposizioni del codice di rito.

Il presupposto per l'operatività dell'art. 220 disp. att. c.p.p., cui segue il sorgere dell'obbligo di osservare le disposizioni del codice di procedura penale per assicurare le fonti di prova e raccogliere quant'altro possa servire ai fini dell'applicazione della legge penale, è costituito dalla sussistenza della mera possibilità di attribuire comunque rilevanza penale al fatto che emerge dall'inchiesta amministrativa e nel momento in cui emerge, a prescindere dalla circostanza che esso possa essere riferito ad una persona determinata (Sez. 3, n. 15372 del 10/02/2010, Fiorillo, Rv. 246599; Sez. Un., 28.11.2004, n. 45477, Raineri, Rv 220291; Sez. 2, 13/12/2005, n. 2601, Cacace, Rv. 233330).

Non di meno, la violazione dell'art. 220 disp.att. cod. proc. pen. non determina automaticamente l'inutilizzabilità dei risultati probatori acquisiti nell'ambito di attività ispettive o di vigilanza, ma è necessario che l'inutilizzabilità o la nullità dell'atto sia autonomamente prevista dalle norme del codice di rito a cui l'art. 220 disp. att. rimanda (Sez. 3, n. 6594 del 26/10/2016, Pelini, Rv. 269299). Diversamente opinando, si giungerebbe a ritenere l'inutilizzabilità di tutti i risultati probatori e gli altri risultati della verifica dopo la comunicazione della notizia di reato, situazione, all'evidenza priva di fondamento.

gef
Ghilardi

Non, dunque, la generica violazione dell'art. 220 disp.att. cod.proc.pen. può essere dedotta, occorrendo la specifica indicazione della violazione codicistica che avrebbe determinato l'inutilizzabilità con riguardo ai singoli atti compiuti dalla Guardia di Finanza e riportati nel processo verbale di constatazione redatto dalla medesima, indicazione non contenuta nel motivo di ricorso che si limita a censurare l'omessa pronuncia in ordine alla violazione di legge.

8. Il quinto motivo di ricorso, prettamente fattuale, è inammissibile. Il ricorso, dietro l'apparente deduzione del vizio di motivazione, è diretto a richiedere una rivalutazione del merito in punto inesistenza delle fatture utilizzate nelle dichiarazioni che non è consentita nel giudizio di legittimità. Deve osservarsi, infatti, che le censure proposte dal ricorrente non sono consentite nel giudizio di legittimità, in quanto concernenti la ricostruzione e la valutazione del fatto, come pure l'apprezzamento del materiale probatorio profili del giudizio rimessi alla esclusiva competenza del giudice di merito, che ha fornito una congrua e adeguata motivazione, immune da incongruenze di ordine logico.

La sentenza impugnata, in continuità con quella di primo grado, ha argomentato la fittizietà delle operazioni indicate nelle fatture utilizzate sulla scorta di un vasto compendio documentale e testimoniale.

In particolare la sentenza impugnata ha rilevato la genericità della doglianza sugli accertamenti svolti ed ha positivamente enucleato gli elementi tratti dalla deposizione testimoniale del funzionario (omissis) che aveva direttamente svolto gli accertamenti nei confronti di (omissis), ed aveva acquisito quelli svolti nei confronti delle altre due società, mentre con riguardo agli asseriti pagamenti sottostanti le operazioni indicate nelle fatture, l'assenza di documentazione contabile non consentiva di ritenere dimostrata l'effettività delle operazioni indicate nelle fatture in un contesto nel quale, sottolinea la corte territoriale, la mera regolarità contabile non vale di per sé a ritenere dimostrata la prestazione sottostante, in presenza di altri indizi rivelatori di segno contrario come, nel caso in esame, gli accertamenti che avevano svelato che le società emittenti, gestite da (omissis), erano mere cartiere e la circostanza che il (omissis) prelevava il denaro contante o lo trasferiva su conti a lui intestati (cfr. pag. 14), così come l'assenza dei contratti sottostanti le operazioni.

La richiesta ex art. 603 cod.proc.pen. con cui il ricorrente chiedeva l'esame dell'imputato di reato connesso (omissis) è stata dichiarata inammissibile attesa la natura esplorativa della richiesta e dunque della sua genericità in un contesto nel quale l'istruttoria compiuta era stata ritenuta completa. Conseguenza manifesta infondatezza della censura ora devoluta.

9. Infine, dalla non contestata narrativa della sentenza impugnata non risultano devoluti motivi di impugnazione in punto confisca del profitto del reato, sicchè il motivo ora proposto non può essere scrutinato in quanto devoluto per la prima volta nel giudizio di cassazione.

10. Si impone il rigetto del ricorso e la condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Così deciso il 15/06/2021

Il Consigliere estensore

Emanuela Gar

Il Presidente

Giovanni Liberati

