



07296-22

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

Composta da

Vito Di Nicola	- Presidente -	Sent. n. sez. 135
Alessio Scarcella		CC - 21/1/2022
Enrico Mengoni	- Relatore -	R.G.N. 32010/2021
Alessandro M. Andronio		
Gennaro Sessa		

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sui ricorsi proposti da

(omissis) , nato a (omissis)

(omissis) , nato a (omissis)

avverso l'ordinanza del 10/6/2021 del Tribunale del riesame di Napoli;

visti gli atti, il provvedimento impugnato ed i ricorsi;

sentita la relazione svolta dal consigliere Enrico Mengoni;

udite le conclusioni del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Valentina Manuali, che ha chiesto dichiarare inammissibile il ricorso di (omissis) e rigettare il ricorso di (omissis);

udite le conclusioni di (omissis) del ricorrente, Avv. (omissis) , che ha chiesto l'accoglimento del ricorso

RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza del 10/6/2021, il Tribunale del riesame di Napoli rigettava il ricorso proposto (tra gli altri) da (omissis) e (omissis) , quest'ultimo quale legale rappresentante della "(omissis) Società cooperativa cons. per azioni" (di seguito, (omissis)), così confermando il decreto di sequestro

preventivo emesso dal locale Giudice per le indagini preliminari il 30/4/2021 con riguardo – per quel che qui rileva – a diverse fattispecie di cui all'art. 10-*quater*, d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74.

2. Propongono distinto ricorso per cassazione i due indagati, a mezzo del proprio difensore, deducendo i seguenti motivi:

(omissis):

- Inosservanza ed erronea applicazione dell'art. 12-*bis*, d. lgs. n. 74 del 2000, con riguardo al capo 102). Il Tribunale avrebbe ritenuto irrilevante il pagamento dell'intero importo dovuto, da parte del ricorrente, perché avvenuto spontaneamente a mezzo di un modello F24 e non attraverso gli istituti previsti dal legislatore, quali accertamento con adesione, conciliazione fiscale, transazione o rateizzazione. Questa conclusione, tuttavia, sarebbe palesemente errata perché in contrasto con la *ratio* dell'art. 12-*bis* citato, ossia evitare la duplicazione del debito erariale, ed anche della generale normativa in materia (art. 19, d. lgs. n. 241 del 1997; art. 1, d.P.R. n. 602 del 1973), che ammetterebbe pacificamente il versamento spontaneo come modalità per onorare il debito; ciò, peraltro, troverebbe conferma anche negli artt. 13 e 13-*bis*, d. lgs. n. 74 del 2000, che non conterrebbero distinzioni sul punto. Il pagamento effettuato, in ogni caso, dovrebbe esser qualificato come ravvedimento operoso, perché comprensivo di imposta, interessi e sanzioni;
- Inosservanza ed erronea applicazione degli elementi costitutivi della fattispecie, anche in rapporto al profilo psicologico (con riguardo ai capi 102 e 103). L'ordinanza non avrebbe valutato l'ampia documentazione prodotta a sostegno della mancanza di dolo, e dalla quale risulterebbe con evidenza che lo (omissis) sarebbe stato vittima di una cessione di credito truffaldina; lo stesso, peraltro, avrebbe prontamente sporto denuncia ed avviato azioni civili, così manifestando con fermezza l'assenza di coscienza e volontà. Il Tribunale avrebbe inoltre ipotizzato il dolo eventuale, ma con argomento insufficiente e non riscontrato. Con riferimento al capo 103), poi, se ne contesta il *fumus* quanto al ricorrente; questi, infatti, si sarebbe limitato a sottoscrivere l'atto di acquisto del credito (antefatto non punibile, non momento prodromico al reato), poi portato in compensazione solo dal 29/5/2017, quando lo (omissis) non ricopriva più la carica di legale rappresentante della (omissis), dal 9/5/2017.

(omissis):

- Erronea applicazione della legge penale ed illogicità della motivazione quanto al *fumus* del delitto contestato, con riguardo al dolo. Il Tribunale

avrebbe confermato la misura reale senza considerare che la ^(omissis) sarebbe soltanto una società di servizi, e si sarebbe limitata alla trasmissione telematica di modelli F24 per conto di altri enti, che – secondo l'accusa – avrebbero poi beneficiato delle indebite compensazioni. Nessuno di questi soggetti, peraltro, avrebbe affidato alla società del ricorrente la tenuta della propria contabilità, né avrebbe richiesto consulenze, incaricando la ^(omissis) soltanto di occuparsi dell'elaborazione ed inoltro dei modelli, redatti sulla base di dati forniti dai clienti (quelli in rubrica, come altri 5200 circa). Anche il dolo eventuale citato nell'ordinanza, poi, sarebbe del tutto assente, ed il Tribunale lo avrebbe riconosciuto ben oltre i limiti consentiti dalla giurisprudenza di questa Corte. Al ricorrente, dunque, potrebbe al più contestarsi una *culpa in vigilando* sull'operato di un dipendente, non certo il dolo del reato in oggetto.

CONSIDERATO IN DIRITTO

4. Osserva preliminarmente questa Corte che, in sede di ricorso per cassazione proposto avverso provvedimenti cautelari reali, l'art. 325 cod. proc. pen. ammette il sindacato di legittimità soltanto per motivi attinenti alla violazione di legge. Nella nozione di "violazione di legge" rientrano, in particolare, la mancanza assoluta di motivazione o la presenza di motivazione meramente apparente, in quanto correlate all'inosservanza di precise norme processuali, ma non l'illogicità manifesta, la quale può denunciarsi nel giudizio di legittimità soltanto tramite lo specifico e autonomo motivo di ricorso di cui alla lett. e) dell'art. 606, stesso codice (v., per tutte: Sez. U, n. 5876 del 28/01/2004, P.C. Ferazzi in proc. Bevilacqua, Rv. 226710; Sez. U, n. 25080 del 28/05/2003, Pellegrino S., Rv. 224611).

5. Tanto premesso in termini generali, i ricorsi risultano infondati.

6. Con riguardo, innanzitutto, a quello proposto da ^(omissis), il Collegio osserva che il Tribunale del riesame ha rigettato l'istanza ex art. 324 cod. proc. pen. non sul presupposto che il pagamento dell'imposta dovuta fosse stato eseguito "spontaneamente" con un modello F24 e non con le modalità previste dalla legislazione tributaria (accertamento con adesione, conciliazione giudiziale, transazione, rateizzazione), come afferma il ricorrente, ma per il fatto che non fosse stata offerta prova adeguata della rispondenza di tale pagamento al debito oggetto della contestazione di cui all'art. 10-*quater*, d. lgs. n. 74 del 2000.

6.1. In particolare, l'ordinanza ha sottolineato l'insufficienza della documentazione offerta al riguardo, evidenziando che la difesa aveva allegato (poi



anche al ricorso in esame) esclusivamente taluni modelli F24 relativi all'anno 2016, codice tributo 6099, "che, nonostante gli importi, in mancanza di puntuali specifiche e di espressi atti di adesione, transazione, conciliazione *et similia*, non è agevole ricondurre alle somme oggetto dell'illecito profitto di che trattasi, ovvero dell'integrale versamento dell'imposta elusa, né, d'altro canto, risultano tanto meno essere stati allegati agli atti eventuali provvedimenti di sgravio". Il Tribunale, dunque, ha richiamato gli istituti previsti dalla legislazione tributaria non per qualificarli come unico ed insurrogabile mezzo di pagamento del debito verso l'Erario, ma per evidenziare che in assenza di attestazioni da parte dell'amministrazione tributaria - espressa dagli stessi atti, come dai provvedimenti di sgravio - non era possibile collegare con certezza i pagamenti effettuati al debito accertato. Quel che, peraltro, il difensore ha di fatto confermato nell'odierna sede di discussione, richiamando (senza produrla) un'attestazione - rilasciata solo da qualche giorno dall'Agenzia delle Entrate - che certificherebbe proprio un tale collegamento; un documento che, dunque, non era nella disponibilità del Tribunale del riesame e che lo stesso Giudice non avrebbe potuto acquisire, in difetto di poteri istruttori, ma che sarebbe stato possibile offrire al pubblico ministero in una richiesta di dissequestro delle somme.

6.2. Ne emerge, pertanto, una motivazione del tutto differente da quella oggetto di doglianza, fondata non su un astratto principio teorico di carattere formale, ma su una concreta valutazione di (in)adeguatezza probatoria, che il Tribunale ha compiuto in termini congrui e che non può esser di certo qui rinnovata; una motivazione non censurabile per profili di assenza o di mera apparenza, perché non riscontrabili, né per la violazione di legge contestata quanto all'art. 12-*bis*, d. lgs. n. 74 del 2000, perché esclusa dalla corretta applicazione dell'istituto della confisca (e del prodromico sequestro preventivo), ricorrendone presupposti non smentiti dalla documentazione prodotta dalla difesa.

7. Il ricorso di ^(omissis), di seguito, risulta inammissibile quanto al secondo motivo, che concerne il dolo del reato di cui all'art. 10-*quater* in esame; la censura, infatti, contesta all'ordinanza un vizio di motivazione non consentito in questa sede, ossia di non aver correttamente valutato quanto prodotto a sostegno della buona fede del ricorrente (denunce, azioni civili e "copiosa documentazione" genericamente indicata), che si dichiara vittima di una "cessione truffaldina" scoperta solo *ex post*. Sul punto, peraltro, non si riscontra affatto una carenza motivazionale, dato che il Tribunale - esaminati gli atti allegati dall'indagato - ha sottolineato che: a) le due società di cui lo ^(omissis) era legale rappresentante avevano acquistato crediti inesistenti (poi posti in compensazione) dalla "^(omissis) ^(omissis) s.r.l.", da qualificare come "cartiera" in forza di numerosi indici che il ricorso non contesta affatto; b) lo ^(omissis) aveva sporto denuncia solo ad indagini in corso;

c) il corrispettivo versato sarebbe stato pari a soli 28.000 euro, a fronte di 40.000 euro previsti dalla negoziazione; d) le varie circostanze dedotte dal ricorrente – “tutte da verificare” - originavano da una “prospettazione unilaterale”, non supportata da alcun elemento idoneo a superare gli argomenti a sostegno dell’incolpazione provvisoria, anche in punto di dolo. Ancora una motivazione del tutto adeguata, dunque, specie con riguardo ad un profilo – quello soggettivo – che, per indirizzo consolidato, può esser censurato in sede cautelare reale soltanto se *ictu oculi* assente, a differenza del caso in esame (tra le molte, Sez. 3, n. 26007 del 5/4/2019, Pucci, Rv. 276015).

8. Alle stesse conclusioni, infine, il Collegio giunge anche quanto all’ultima parte del secondo motivo, che riguarda il *fumus* del capo 103); anche sul tema, infatti, la motivazione stesa dal Tribunale risulta priva di illogicità manifeste o carenze di sorta, ed il motivo appare volto a censurare in termini non consentiti il percorso argomentativo dell’ordinanza.

9. Pronunciandosi sulla stessa censura, infatti, il Tribunale ha affermato che quando il concorso nel delitto di cui all’art. 10-*quater*, d. lgs. n. 74 del 2000 si consuma con la trasmissione del modello F24, ne costituisce condotta prodromica e funzionale la sottoscrizione dell’atto di cessione di credito; esattamente quanto si contesta allo (omissis), il quale – ha riconosciuto il Tribunale con argomento non certo assente o di mera apparenza – “si è reso artefice di un determinante segmento della più ampia condotta delittuosa, espressione del medesimo disegno criminoso”, culminata con la presentazione del modello recante la contestata compensazione, peraltro iniziata il 29/5/2017, ossia a distanza di pochi giorni dalla dismissione della carica di legale rappresentante della (omissis) (omissis), intervenuta l’8/5/2017.

Il ricorso di (omissis), pertanto, deve essere rigettato.

10. Negli stessi termini, di seguito, si conclude quanto all’impugnazione proposta da (omissis), quale legale rappresentante della (omissis); l’unica deduzione, infatti, si sviluppa con argomenti non consoni a questa sede, perché di puro merito, ossia lamentando che sarebbe stato riconosciuto il dolo nel delitto di cui all’art. 10-*quater* in rubrica, anche in forma eventuale, pur a fronte di una condotta meramente materiale da parte di (omissis) (fornitrice di servizi), quale la compilazione e l’inoltro telematico del modello F24 per conto di alcuni clienti, unici tenutari della contabilità ed unici beneficiari dell’indebita compensazione. Una censura propria della sola fase di cognizione, dunque, e che non integra gli stretti parametri contenuti nell’art. 325 cod. proc. pen., sopra richiamati; specie, peraltro, in ragione degli ancor più limitati ambiti nei quali, in sede cautelare, può esser rilevata l’assenza del profilo soggettivo del reato, ossia solo quando emerga *ictu oculi*.

11. A ciò si aggiunga che il Tribunale del riesame, pronunciandosi al riguardo, ha steso ancora una congrua motivazione, tutt'altro che assente o di mera apparenza; l'ordinanza, in particolare, ha sottolineato che la spedizione dei modelli F24 ben può integrare modalità di consumazione del reato, in quanto i relativi professionisti sono portatori delle necessarie conoscenze tecniche, dovendo dunque esercitare un potere di controllo sulla documentazione loro offerta, senza alcuna aprioristica fiducia in quanto prodotto dal cliente. Ancora sul punto, il Tribunale ha richiamato le plurime e seriali compensazioni illecite operate attraverso i modelli F24 trasmessi negli anni da ^(omissis) in favore di numerose società (e che il ricorso, in sé, non contesta), insieme all'assenza di verifiche - anche minimali - da parte dei professionisti deputati alla compilazione e trasmissione telematica dei relativi modelli, che - in una struttura di notevoli dimensioni e con migliaia di clienti - ben avrebbero potuto esser compiute attraverso la documentazione allegata alle richieste provenienti dai clienti stessi. Dal che il profilo soggettivo del reato, congruamente individuato - in questa fase cautelare - anche nel dolo eventuale, con motivazione non censurabile come carente o di mera apparenza e, dunque, non suscettibile di annullamento.

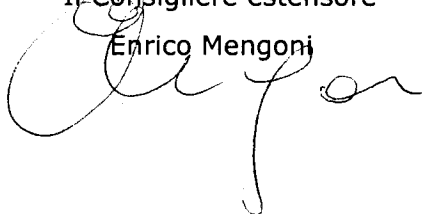
12. I ricorsi, pertanto, debbono essere rigettati ed i ricorrenti condannati al pagamento delle spese processuali.

P.Q.M.

Rigetta i ricorsi e condanna i ricorrenti al pagamento delle spese processuali.
Così deciso in Roma, il 21 gennaio 2022

Il Consigliere estensore

Enrico Mengoni



Il Presidente

Vito Di Nicola

