



manimaso

20721-22

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

Composta da

Vito Di Nicola - Presidente -
Alessio Scarcella
Enrico Mengoni
Alessandro Maria Andronio - Relatore -
Gennaro Sessa

Sent. n. sez. *141*
CC - 21/01/2022
R.G.N. 14859/2021

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto da

(omissis)

avverso l'ordinanza del 16/03/2021 del Tribunale di Brescia
visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Alessandro Maria Andronio;
udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Valentina Manuali, che ha concluso chiedendo che il ricorso sia rigettato.

RITENUTO IN FATTO

1. Con ordinanza del 16 marzo 2021 il Tribunale di Brescia ha rigettato la richiesta di riesame proposta avverso il decreto del 7 gennaio 2021 del Gip del medesimo Tribunale che disponeva il sequestro preventivo nei confronti, tra gli altri, di (omissis) e ! (omissis) fino alla corrispondenza della somma di euro 191.476,00 e, in subordine, in caso di incapienza totale o parziale del patrimonio sociale, nei confronti di (omissis) sino alla concorrenza del

Ae

medesimo importo, in relazione al delitto di cui all'art. 10-*quater* del d.lgs. n. 74 del 2000.

2. Avverso l'ordinanza del Tribunale l'indagato ha proposto, tramite il difensore, ricorso per cassazione, chiedendone l'annullamento.

2.1. Con un primo motivo di doglianza, si censura la violazione dell'art. 292 cod. proc. pen., prospettando la nullità del decreto di sequestro, per mancanza di una valutazione autonoma da parte del Gip.

In particolare, secondo il ricorrente, non sarebbe presente alcuna verifica, da parte del giudice procedente di indizi, esigenze cautelari ed elementi forniti dalla difesa; mentre il giudice si sarebbe limitato ad un'indicazione succinta circa le somme da sottoporre a sequestro. Dunque, la motivazione del decreto impugnato davanti al Tribunale di Brescia costituirebbe una sorta di parafrasi della richiesta del pubblico ministero, rientrando, così, nelle ipotesi identificate dall'art. 309, comma 9, cod. proc. pen., così come modificato dalla legge n. 47 del 2015.

Il ricorrente contesta, inoltre, il richiamo all'ordinanza di custodia cautelare in carcere emessa dalla stessa autorità, la quale conterrebbe una diffusa esposizione del complessivo compendio indiziario, adducendo che la stessa, richiamata *per relationem*, non ha riguardato l'indagato bensì altre 26 persone, diverse anche da quelle indicate nel decreto di sequestro. Infatti, dalla scarna motivazione del decreto di sequestro non emergerebbe alcun riferimento alla specifica posizione del ricorrente, né dall'ordinanza di custodia cautelare in carcere risulterebbe che il pubblico ministero abbia mai posto al collaboratore di giustizia alcuna domanda in merito ai rapporti tra quest'ultimo e il ricorrente. La difesa lamenta, inoltre, che l'indagato non ha mai ricevuto la notifica dell'ordinanza di custodia cautelare emessa a carico di altri e non è mai stato messo nelle condizioni di venire a conoscenza usando l'ordinaria diligenza, non essendo stati indicati il faldone e il sottofascicolo ove questa si troverebbe.

2.2. Con un secondo motivo di ricorso, si censura la violazione degli artt. 110 e 81, comma 2, cod. pen., e degli artt. 13-*bis*, comma 3, 10-*quater*, comma 2, del d.lgs. n. 74 del 2000. A parere del ricorrente, si sarebbe in presenza di più ipotesi di travisamento della prova.

In primis, non si sarebbe considerato che, secondo la denuncia-querela presentata anche presso la Procura della Repubblica di Brescia, le compensazioni sembravano tutte regolari in quanto garantite da previe consulenze e dai rientri quietanzati dei modelli F24, il credito dell'accollante risultava certificato da relativa dichiarazione munita di visto di conformità rilasciato dal commercialista e iscritto nel bilancio della stessa accollante e, pertanto, non vi era alcuna evidenza di irregolarità.

Anzi, il ricorrente sostiene che, ove fossero state riscontrate irregolarità, non solo sarebbe stata manifesta la sua buona fede, ma sarebbe emersa, al contrario, una serie di artifici e raggiri, che sarebbero stati alla base della condotta integrante il reato di truffa contrattuale nei confronti dello stesso e del gruppo di cui è titolare, nonché, i reati di falso e associazione a delinquere, oltre a quelli di certificazioni di operazioni inesistenti, finalizzati a determinare l'accollato a concludere il contratto di accollo per compensare il suo debito con l'Erario. Tuttavia, della predetta denuncia-querela la Procura della Repubblica di Brescia non avrebbe dato atto nel presente procedimento, né si può ritenere che la stessa sia stata archiviata in mancanza di comunicazione in tal senso.

Altro travisamento della prova si avrebbe, secondo quanto sostenuto dal ricorrente, a pag. 8 dell'ordinanza impugnata, nella parte in cui si afferma che «deve in primo luogo ritenersi che dalla documentazione fiscale in atti (modelli F24 e riepilogo contabile della Guardia di Finanza) risulta che l'indagato ha acquistato i crediti inesistenti per importi significativamente inferiori al loro valore nominale, corrispondendo una somma pari al 35% (€ 67.596,96 a fronte di crediti per € 191.476,28)». Tale dato rappresenterebbe un forte indice di sospetto in ordine alla coscienza circa l'anomalia dell'operazione finanziaria, trattandosi di una sproporzione palese anche per chi, a differenza del ricorrente, non si occupi di attività imprenditoriale. La difesa sostiene, sul punto, che ^(omissis) avrebbe corrisposto l'80% del credito Iva compensato e non il 35%. Si aggiunge che, al fine di verificare la fattibilità dell'operazione e tutelare i propri interessi e quelli delle proprie società, nonostante le *due diligence* del dottore commercialista a cui il ricorrente si era affidato, lo stesso si era premunito di controllare ulteriormente, prima di effettuare qualsiasi tipo di pagamento, che nel cassetto fiscale arrivassero effettivamente quietanzati gli F24 proposti in compensazione.

Il ricorrente sostiene, inoltre, che il Tribunale del riesame sbaglia nell'applicare al caso *de quo* la massima enunciata da Cass., Sez. 3, n. 5934 del 12/09/2018, Rv. 27583302 – secondo la quale, in punto di elemento soggettivo del reato, l'inesistenza del credito costituisce di per sé, salvo prova contraria, un indice rivelatore della coscienza e volontà del contribuente – in quanto, nel caso preso in esame dalla Corte con la sentenza riportata, si trattava di compensazioni effettuate dalla stessa ditta e non di accollo di acquisto, cioè del credito altrui, come nel caso di specie.

Il ricorrente adduce, in aggiunta, che l'aporia in cui si imbatte il Tribunale del riesame emerge in tutta evidenza dalla valutazione, giuridicamente errata, attribuita, a pag. 9, alla «querela presentata da ^(omissis) solo a seguito dell'emersione delle irregolarità nell'ambito degli accertamenti della Guardia di Finanza», dato che non si poteva pretendere dallo stesso che agisse prima, avendo

cominciato a sospettare dell'inganno solo quando era venuto a conoscenza dell'esistenza di un'indagine, non a proprio carico, che riguardava gli accolti che aveva acquistato, non avendo avuto alcuna consapevolezza, prima di tale momento, dell'inesistenza dei crediti presupposti.

Il ricorrente asserisce, infine, che l'ordinanza impugnata si appalesa illogica e autoreferenziale nel passaggio in cui valorizza a carico dell'indagato il prezzo palesemente sproporzionato di acquisto dei crediti, trattandosi di un fatto che avrebbe dovuto essere oggetto di prova. La difesa richiama la denuncia-querela nella quale lo stesso indagato aveva affermato di aver acquistato i crediti Iva ad un importo pari all'80%, valore certamente non sproporzionato.

2.3. Con un terzo motivo di doglianza, il ricorrente censura la violazione dell'art. 6 della CEDU e degli artt. 358 e 291 cod. proc. pen. in relazione alla mancata allegazione al fascicolo del Pubblico Ministero di atti di polizia giudiziaria regolarmente depositati. Più precisamente, in data 30/01/2020 l'indagato avrebbe presentato alla Procura della Repubblica di Brescia la denuncia-querela a carico del commercialista dottor (omissis) con gli atti allegati, e avrebbe prodotto alla tenenza di Pisogne, competente per le indagini, tutti i documenti richiesti. In precedenza la tenenza della Guardia di Finanza di Pisogne aveva risposto ad un ordine di esibizione, ma di questi documenti, per i quali vi è stato regolare verbale di acquisizione, non vi sarebbe traccia nel fascicolo del Pubblico Ministero. Questo, secondo quanto sostenuto nel ricorso, costituirebbe una violazione degli artt. 326 e 358 cod. proc. pen. i quali disciplinano il contenuto dell'attività di indagine, stabilendo anche le finalità cui deve tendere la pubblica accusa, nonché dell'art. 291 cod. proc. pen., che impone al Pubblico Ministero la presentazione al giudice, in sede di richiesta di misure cautelari, di tutti gli elementi a favore dell'indagato e delle eventuali deduzioni e memorie difensive già depositate.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è inammissibile.

1.1. Il primo motivo di doglianza – con cui si denuncia la nullità del decreto di sequestro per mancanza, ex art. 292 cod. proc. pen., di una valutazione autonoma da parte del Gip – è manifestamente infondato.

Giova preliminarmente osservare come la tecnica della motivazione *per relationem* sia consentita al ricorrere delle condizioni enucleate da questa Corte, e sempre in quanto sia evincibile un'autonoma valutazione del decidente rispetto all'atto richiamato. In particolare, la motivazione *per relationem* di un provvedimento giudiziale è da considerare legittima quando: 1) faccia riferimento, recettizio o di semplice rinvio, a un legittimo atto del procedimento, la cui

motivazione risulti congrua rispetto all'esigenza di giustificazione propria del provvedimento di destinazione; 2) fornisca la dimostrazione che il giudice ha preso cognizione del contenuto sostanziale delle ragioni del provvedimento di riferimento e le abbia meditate e ritenute coerenti con la sua decisione; 3) l'atto di riferimento, quando non venga allegato o trascritto nel provvedimento da motivare, sia conosciuto dall'interessato o almeno ostensibile, quanto meno al momento in cui si renda attuale l'esercizio della facoltà di valutazione, di critica ed, eventualmente, di gravame e, conseguentemente, di controllo dell'organo della valutazione o dell'impugnazione (Sez. U, n. 17 del 21/06/2000; negli stessi termini, Sez. 2, sent. n. 55199 del 29/05/2018, Rv. 274252).

Nel caso di specie, tali condizioni sono soddisfatte, perché il Tribunale ha correttamente rilevato che il Gip ha costruito l'impianto motivazionale mediante un duplice richiamo, da un lato all'ordinanza cautelare personale emessa dal medesimo giudice in pari data nell'ambito della stessa procedura, dall'altro alla richiesta del pubblico ministero, preoccupandosi di riportare stralci del provvedimento cautelare personale sopra citato, contenenti non solo le dichiarazioni accusatorie di (omissis) ma anche le valutazioni dell'organo giudicante in punto di gravità indiziaria, con specifico riferimento ai riscontri estrinseci, quanto alla natura fittizia dei crediti ceduti e alla consapevolezza in capo agli acquirenti dell'inesistenza dei medesimi. Né tale conclusione è smentita dal fatto che sia stata svolta un'analisi complessiva, e non per singole posizioni, dell'attività illecita della società cessionarie, posto che, in presenza di posizioni analoghe o di imputazioni descrittive di fatti commessi con modalità seriali, non è necessario che il giudice ribadisca ogni volta le regole di giudizio alle quali si è ispirato, potendo ricorrere ad una valutazione cumulativa purché, dal contesto del provvedimento, risulti evidente la ragione giustificativa della misura in relazione ai soggetti attinti e agli addebiti, di volta in volta, considerati per essi sussistenti (cfr. *ex plurimis* Cass. pen., Sez. 6, n. 30774 del 20/06/2018).

1.2. Il secondo motivo di ricorso – con cui si denuncia la violazione degli artt. 110 e 81, comma 2, cod. pen, e degli artt. 13-*bis*, comma 3, 10-*quater*, comma 2, del d.lgs. n. 74 del 2000, sotto il profilo del plurimo travisamento della prova – è inammissibile, poiché l'asserito travisamento non costituisce violazione di legge ai sensi dell'art. 606, comma 1, lettere b) e c), cod. proc. pen., risolvendosi in una contestazione nel merito della valutazione effettuata dal Tribunale.

In punto di diritto, va ricordato che, in tema di ricorso per cassazione avverso i provvedimenti cautelari reali, costituiscono violazione di legge legittimante tale mezzo di impugnazione, a norma dell'art. 325, comma 1, cod. proc. pen., sia gli *errores in iudicando* o *in procedendo*, sia quei vizi della motivazione così radicali da rendere l'apparato argomentativo posto a sostegno del provvedimento del tutto

mancante o privo dei requisiti minimi di coerenza, completezza e ragionevolezza e quindi inidoneo a rendere comprensibile l'itinerario logico seguito dal giudice – come accade ove si riscontri la mancanza fisica della motivazione o la presenza di una motivazione solo apparente, ma non per mero vizio logico della stessa – (cfr. *ex plurimis* Cass. pen., Sez. 3, sent. n. 4919 del 14/07/2016, Rv. 269296).

Ciò posto, deve in ogni caso osservarsi che il Tribunale del riesame ha correttamente ritenuto sussistente il *fumus* del reato contestato essendo l'indagato venuto meno all'onere di verificare la veridicità di quanto dichiarato nelle scritture contabili, specie ove, come nel caso di specie, possa derivarne un ingente vantaggio fiscale, portando in compensazione centinaia di migliaia di euro di crediti inesistenti con debiti maturati nei confronti dell'Erario, a fronte di un corrispettivo per le cessioni decisamente esiguo. Né tale conclusione è messa in discussione dal fatto che ^(omissis) abbia provveduto al pagamento del corrispettivo solo dopo aver consultato il cassetto fiscale, trattandosi, per un verso, di un controllo meramente formale che nulla attesta in merito alla genuinità dei crediti, per altro verso, di un'accortezza giustificata non necessariamente dalla buona fede dell'agente, quanto piuttosto dalla premura per la buona riuscita dell'operazione fraudolenta.

Per completezza, può essere richiamata, sul punto, Sez. 3, n. 5934 del 12/09/2018, ove si precisa che, in tema di reato di indebita compensazione di crediti previsto dall'art. 10-*quater* del d.lgs. n. 74 del 2000, sotto il profilo soggettivo, l'inesistenza del credito costituisce di per sé, salvo prova contraria, un indice rivelatore della coscienza e volontà del contribuente di bilanciare i propri debiti verso l'Erario con una posta creditoria artificialmente creata, ingannando il fisco, mentre, nel caso in cui vengano dedotti crediti non spettanti, sebbene certi nella loro esistenza e ammontare, occorre provare la consapevolezza da parte del contribuente che il credito non sia utilizzabile in sede compensativa.

1.3. Il terzo motivo di ricorso – con cui si adduce la violazione dell'art. 6 CEDU e degli artt. 358 e 291 cod. proc. pen., in relazione alla mancata allegazione al fascicolo del Pubblico Ministero di atti di polizia giudiziaria regolarmente depositati – è parimenti inammissibile. Come è possibile constatare dal provvedimento impugnato, tale profilo di doglianza non è stato rimesso al Tribunale del riesame, il quale ha correttamente omesso di pronunciarsi in merito. E, in punto di diritto, deve ricordarsi che il riesame è un mezzo di impugnazione ad effetto totalmente devolutivo, per cui il giudice non è vincolato ai motivi adottati dal ricorrente; tuttavia questo non significa che il giudice del riesame sia chiamato a pronunciarsi su ogni possibile questione pur non sollevata in sede di impugnazione, quanto piuttosto l'oggetto dell'effetto devolutivo va individuato nell'accertamento della sussistenza dei presupposti della misura cautelare, nel caso di specie il *fumus* e il *periculum*.

Più precisamente, in tema di impugnazione delle misure cautelari reali, il cd. effetto devolutivo del riesame deve essere inteso nel senso che il Tribunale è tenuto a valutare, indipendentemente dalla prospettazione del ricorrente, ogni aspetto relativo ai presupposti del sequestro (*fumus commissi delicti* e, in quello preventivo, *periculum in mora*), ma non anche a procedere all'analisi di aspetti ulteriori, quali, ad esempio, elementi fattuali, non espressamente dedotti (*ex plurimis*, Sez. 3, n. 37608 del 09/06/2021, Rv. 282023; Sez. 3, n. 35083 del 14/04/2016, Rv. 267508).

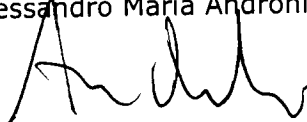
2. Alla luce di tali considerazioni, il ricorso deve essere dichiarato inammissibile. Tenuto conto della sentenza 13 giugno 2000, n. 186, della Corte costituzionale e rilevato che, nella fattispecie, non sussistono elementi per ritenere che "la parte abbia proposto il ricorso senza versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità", alla declaratoria dell'inammissibilità medesima consegue, a norma dell'art. 616 cod. proc. pen., l'onere delle spese del procedimento nonché quello del versamento della somma, in favore della Cassa delle ammende, equitativamente fissata in € 3.000,00.

P.Q.M

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di € 3.000,00 in favore della Cassa delle ammende.

Così deciso il 21/01/2022.

Il Consigliere estensore
Alessandro Maria Andronio



Il Presidente
Vito Di Nicola

