

**Penale Sent. Sez. 3 Num. 8226 Anno 2021**

**Presidente: LAPALORCIA GRAZIA**

**Relatore: GAI EMANUELA**

**Data Udiienza: 28/10/2020**

### **SENTENZA**

sul ricorso proposto dal Procuratore della Repubblica del Tribunale di Verona  
nel procedimento penale nei confronti di  
Soave Bruno, nato in Libia il 22/07/1948  
Tezza Graziella, nata a San Martino Buon Albergo il 22/11/1950  
Traconf s.r.l., in persona del legale rappresentante

avverso l'ordinanza del 09/07/2020 del Tribunale di Verona

visti gli atti, il provvedimento impugnato e il ricorso;  
udita la relazione svolta dal consigliere Emanuela Gai;  
udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Roberta  
Barberini, che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso;  
udito per gli indagati gli avv. Zanini per Trezza e Soave e avv. Gomiero per Traconf  
srl che hanno concluso per il rigetto del ricorso del Pubblico Ministero.

### **RITENUTO IN FATTO**

1. Con l'impugnata ordinanza, il Tribunale di Verona ha accolto l'appello cautelare, ex art. 322 *bis* cod.proc.pen., avverso l'ordinanza del Giudice delle indagini



preliminari del Tribunale di Verona di rigetto della richiesta di revoca del sequestro preventivo finalizzato alla confisca diretta e per equivalente, disposto nei confronti di Soave Bruno, Tezza Gabriella e Traconf s.r.l., nell'ambito di indagini in relazione agli artt. 110 cod.pen., 2 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74, relativi ai periodi di imposta 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016, ed ha, conseguentemente, revocato il provvedimento di sequestro di € 6.964.681,61.

1.1. Il Tribunale di Verona, in funzione di giudice cautelare, ha osservato che essendo intervenuto l'annullamento integrale degli avvisi di accertamento da parte della CTP di Verona a cui aveva fatto seguito lo sgravio del debito tributario da parte dell'Agenzie delle entrate, per la totalità dell'annualità di imposta indicata nel capo di imputazione, era sopravvenuta l'insussistenza del profitto del reato tributario contestato in via provvisoria agli indagati, sicchè il mantenimento della misura cautelare, che è strettamente collegato con una attuale pretesa erariale, in assenza di questa che individua il profitto del reato, non aveva più giustificazione. Le stesse sentenze emesse dalla CTP, secondo il tribunale, avevano riconosciuto la totale autonomia giuridica e gestionale tra la società appaltante Traconf srl, da una parte, e i consorzi e le cooperative di manodopera, dall'altra, evidenziando come l'Iva portata in detrazione da Traconf srl fosse stata prima riscossa dal consorzio/fornitore e quindi dovesse essere detratta dal saldo dell'imposta dovuta dal soggetto passivo nel medesimo periodo di riferimento. In tale ambito, concludeva il tribunale che, ferma l'autonomia del processo penale rispetto a quello tributario, gli elementi portati all'attenzione del giudice da parte del pubblico ministero non si confrontavano con gli elementi di novità allegati dalla difesa (sgravio), cosicchè in assenza di presupposti per il mantenimento del sequestro preventivo, ha disposto la revoca di questo.

2. Avverso tale ordinanza ha proposto ricorso per cassazione il Procuratore della Repubblica, articolando un unico motivo di ricorso con il quale denuncia violazione di legge e vizio di carenza di motivazione.

Secondo il ricorrente il tribunale cautelare avrebbe ritenuto che al provvedimento di sgravio conseguisse l'estinzione della pretesa erariale, con il conseguente venire meno del profitto del reato tributario. Avrebbe illegittimamente riconosciuto una vera e propria efficacia pregiudiziale e vincolante al provvedimento dell'amministrazione finanziaria in assenza di una pregiudiziale tributaria nell'attuale ordinamento. In assenza di una pregiudiziale tributaria, al giudice penale, anche nella fase cautelare, sarebbe consentito di rideterminare l'imposta evasa anche pervenendo ad un risultato difforme rispetto a quello dell'amministrazione finanziaria.

Le sentenze della giurisprudenza di legittimità citate nell'ordinanza impugnata secondo cui in tema di reati tributari, il profitto del reato oggetto del sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente è costituito dal risparmio economico derivante dalla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale, e rimane inalterato anche nella ipotesi di sospensione della esecutività dell'atto impugnato disposto dalla commissione tributaria, venendo meno solo a seguito dello sgravio da parte della Agenzia delle Entrate o dell'annullamento della pretesa fiscale con decisione, anche non definitiva, del giudice tributario, si pongono in frontale contrasto con l'orientamento che nega l'esistenza di una pregiudiziale tributaria, sicchè non si potrebbero trarre le conclusioni a cui è pervenuta l'ordinanza impugnata. Se la sopravvenienza di un provvedimento di sgravio mette in dubbio il *fumus* del reato, non di meno da questo non si potrebbe far discendere l'automatica revoca del sequestro per sopravvenuta mancanza di *fumus*, dovendo il giudice penale prendere in considerazioni le argomentazioni assunte nella sede tributaria e in virtù del libero convincimento eventualmente confutarle tanto più, come nel caso in esame nel quale le acquisizioni probatorie (e mail, documenti e dichiarazioni confessorie di un coindagato) avevano confermato l'ipotesi accusatoria di violazione dell'art. 2 cit. e una delle due sentenze del giudice tributario che aveva determinato lo sgravio (n. 248/2018) era già presente in atti fin dalla richiesta di sequestro preventivo e sia il tribunale del riesame che la Corte di cassazione avevano ritenuto l'insufficienza di questa ad incrinare i presupposti per la misura cautelare.

Gli avvocati difensori degli indagati Soave e Trezza e della società Traconf srl hanno depositato memoria difensiva con cui hanno chiesto la declaratoria di inammissibilità del ricorso del pubblico ministero.

3. Il Procuratore generale ha chiesto, in udienza, il rigetto del ricorso.

### **CONSIDERATO IN DIRITTO**

4. Il ricorso del Pubblico Ministero è inammissibile.

Il provvedimento impugnato ha fatto corretta applicazione dei principi giurisprudenziali in materia.

5. Secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte, in tema di reati tributari, il profitto del reato oggetto del sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente va individuato nel valore dei beni idonei a fungere da garanzia nei confronti dell'Amministrazione finanziaria che agisce per il recupero delle somme

evase, con la conseguenza che lo stesso non è configurabile, e non è quindi possibile disporre o mantenere il sequestro funzionale all'ablazione, in caso di annullamento della cartella esattoriale da parte della Commissione tributaria, con sentenza anche non definitiva, e di correlato provvedimento di "sgravio" da parte dell'Amministrazione finanziaria (Sez. 3, n. 39187 del 02/07/2015, Lombardi Stronati, Rv. 264789, Sez. 3, n. 2299 del 06/12/2019, Costagliola, non mass.; Sez. 3, n. 36309 del 2019 del 13/06/2019, Recupero, non mass.; Sez. 3, n. 355 del 09/05/2018, P.M. in proc. Semini, non mass., Sez. 3, n. 3985 del 07/11/2018, Vellani, non mass.; Sez. 3, n. 28575 del 20/02/2019, Cesareo, non mass.; Sez. 3, n. 19994 del 17/04/2017, Bifulco, non mass.).

Si è chiarito, in queste pronunce, che il profitto confiscabile è costituito dal risparmio economico derivante dalla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale, che rimane inalterato anche nella ipotesi di sospensione della esecutività della cartella esattoriale da parte della commissione tributaria (Sez. 3, n. 9578 del 17/01/2013, Tanghetti, Rv. 254748). Ma, diversamente dal caso della sospensione dell'esecutività della cartella esattoriale, che non fa venire meno la pretesa tributaria, laddove vi sia una pronuncia di annullamento con conseguente provvedimento di sgravio dell'Agenzia delle entrate, la situazione è tutt'affatto diversa.

Come efficacemente chiarito dalla recente pronuncia di questa Terza Sezione penale n. 36309 del 13/06/2019, Recupero non mass., lo sgravio è qualcosa di completamente diverso dall'annullamento della cartella da parte di un giudice o dello stesso agente della riscossione, dal momento che esso proviene dall'ente impositore il quale, in tal modo, formalizza la cancellazione della propria pretesa. Il provvedimento di sgravio fiscale emesso dall'Agenzia delle Entrate ha, invero, natura di atto pubblico fidefacente, ed è costitutivo dell'effetto di estinzione del debito erariale (Sez. 5, n. 34912 del 07/03/2016, Machì, Rv. 267832).

Lo sgravio rende privo di qualsiasi giustificazione "allo stato" (secondo la peculiare natura del giudizio cautelare, necessariamente *rebus sic stantibus*) il mantenimento del sequestro in assenza di qualsivoglia "attuale" pretesa erariale, sembrando non esservi infatti nell'attualità nulla da salvaguardare a seguito non solo dell'annullamento degli avvisi di accertamento, ma anche del conseguente provvedimento di "sgravio" del debito tributario, ciò che manifesterebbe l'assenza, appunto, attuale, di pretese erariali, rendendo quindi illegittimo il sequestro funzionale alla confisca per equivalente di un profitto, in atto, inesistente (così, in motivazione, Sez. 3 n. 39187/2015 cit.).

99

6. Neppure coglie nel segno la censura del ricorrente nella parte in cui argomenta che il tribunale avrebbe attribuito al provvedimento amministrativo una vera e propria efficacia pregiudiziale e vincolante in contrasto con l'assenza di pregiudiziale tributaria nel nostro ordinamento e censura l'apparenza della motivazione in merito alla sussistenza del *fumus* del reato sulla scorta del materiale probatorio ben più ampio di quello esaminato nella sede tributaria.

Tenuto conto dei limiti del sindacato di legittimità che è limitato alla violazione di legge in essa ricompresa la motivazione apparente, la censura appare manifestamente infondata. L'ordinanza impugnata mostra di condividere le ragioni esposte nei provvedimenti delle commissioni tributarie le quali avevano riconosciuto la totale autonomia giuridica e personale tra la società appaltante Traconf srl e i consorzi evidenziando come l'Iva portata in detrazione da Traconf sia stata prima riscossa dal consorzio /fornitore e quindi doveva essere necessariamente detratta dal saldo dell'imposta dovuta dal soggetto passivo. Nessuna efficacia pregiudiziale tributaria è stata applicata e la motivazione non è per nulla apparente.

**P.Q.M.**

Dichiara inammissibile il ricorso.

Così deciso il 28/10/2020