



## RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 27 aprile 2021, la Corte d'appello di Brescia, accogliendo il gravame proposto dal pubblico ministero, ha disposto nei confronti dell'imputato \_\_\_\_\_ la confisca per equivalente del profitto del reato di cui all'art. 2 d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, confermandone l'affermazione di penale responsabilità per aver il medesimo, quale legale rappresentante della \_\_\_\_\_, indicato fatture per operazioni inesistenti nelle dichiarazioni presentate per gli anni d'imposta 2010 e 2011.

2. Avverso la sentenza di appello, a mezzo del difensore fiduciario, l'imputato ha proposto ricorso per cassazione, lamentando, con i primi tre motivi, l'utilizzo a fini di prova di un fax, intercettato nell'ambito di altro procedimento penale ed al proposito, rispettivamente, deducendo:

2.1. la violazione dell'art. 270 cod. proc. pen. per non essere state depositate presso l'autorità procedente per il reato qui in esame i verbali e le registrazioni delle intercettazioni effettuate nel connesso procedimento;

2.2. l'inosservanza degli artt. 270 e 234 cod. proc. pen. per essere stato ritenuto sufficiente che il testo del fax fosse contenuto in una comunicazione di notizia di reato - acquisita senza l'accordo della difesa - non essendo stato giudicato invece necessario acquisire l'originale del fax intercettato ed erroneamente sostenendosi che l'acquisizione e l'utilizzabilità potessero avvenire alla stregua delle regole dettate per i documenti piuttosto che di quelle dettate per le intercettazioni;

2.3. il vizio di motivazione con riguardo alla provenienza e al destinatario del suddetto fax, essendo inattendibili e contraddittorie le dichiarazioni al proposito rese dal teste di p.g. \_\_\_\_\_, la cui deposizione era stata travisata.

3. Con il quarto motivo di ricorso si deduce la violazione della legge processuale quanto alla ritenuta legittima acquisizione, e conseguente utilizzabilità, di un foglio manoscritto che nel dibattimento non era mai stato prodotto ma era semplicemente allegato alla relazione del consulente tecnico del pubblico ministero prof. \_\_\_\_\_. In ogni caso, quel documento era stato nella relazione riprodotto soltanto per estratto e - anche per la mancata acquisizione dell'originale - non vi erano elementi certi che si trattasse di un manoscritto rinvenuto a casa di tale \_\_\_\_\_ nel corso di una perquisizione domiciliare.

4. Con il quinto ed il sesto motivo di ricorso si lamentano, rispettivamente, il travisamento della prova relativa alla provenienza della merce che la società



dell'imputato provvedeva a rivendere e l'affermazione secondo cui l'imputato avrebbe sostanzialmente ammesso il fatto materiale contestato. In particolare, contrariamente a quanto sempre sostenuto dalla difesa, la sentenza afferma che questa non aveva contestato l'acquisto del materiale ferroso da soggetti diversi dalle società emittenti le fatture oggetto di contestazione e le prove documentarie (documenti di trasporto) e testimoniali indicate dall'imputato aveva dimostrato che i DDT venivano emessi dalle società emittenti le fatture e che le merci poi rivendute da ai propri clienti provenivano quindi dalle stesse nell'ambito di una triangolazione in cui la società rappresentata dall'imputato si interponeva nella compravendita.

5. Con il settimo motivo di ricorso si lamenta l'inosservanza ed erronea applicazione dell'art. 2 d.lgs. 74/2000 in relazione all'art. 42 cod. pen. per essere stato ritenuto il dolo specifico di evasione fiscale pur essendo stato accertato l'effettivo acquisto dei materiali da parte di nei quantitativi indicati nei DDT e nelle fatture. Al limite, si sarebbero potute configurare soltanto false fatture sul piano soggettivo, con conseguente deducibilità dei relativi costi ed insussistenza di evasione.

6. Con l'ottavo ed il nono motivo si deducono, rispettivamente, violazione dell'art. 62 *bis* cod. pen. e illogicità della motivazione quanto al mancato riconoscimento delle circostanze attenuanti generiche per le illegittime ed illogiche ragioni indicate in sentenza.

7. Con l'ultimo motivo di ricorso si lamenta si deduce violazione della legge penale per errata applicazione della confisca per equivalente, sia per l'insussistenza del reato, sia per essere stata la stessa commisurata al 9% degli importi indicati nelle fatture - ritenendo che per tale quota gli stessi sarebbero stati restituiti agli emittenti - senza che vi fosse prova di quell'accordo e pure in contrasto, quanto alle fatture emesse da , con quanto ritenuto dal c.t. , che aveva quantificato tale percentuale nel 2,5%. Inoltre, si lamenta che la confisca per equivalente poteva essere disposta soltanto in caso d'impossibilità di effettuare la confisca diretta sui beni della .

### CONSIDERATO IN DIRITTO

1. I primi tre motivi di ricorso non sono fondati, dovendo innanzitutto rilevarsi che - in base alla regola *tempus regit actum* - essendo l'acquisizione del fax avvenuta all'udienza del 28 novembre 2019 (così il ricorso, pag. 2), debbono

trovare applicazione le regole processuali in allora vigenti, precedenti alle modifiche apportate con d.l. 30.12.2019, n. 161.

1.1. Quanto all'inutilizzabilità dedotta con il primo motivo, va rammentato che, con riguardo alla disciplina applicabile, il consolidato orientamento di questa Corte è nel senso che, in tema di intercettazioni disposte in altro procedimento, l'omesso deposito degli atti relativi, ivi compresi i nastri di registrazione, presso l'autorità competente per il diverso procedimento, non ne determina l'inutilizzabilità, in quanto detta sanzione non è prevista dall'art. 270 cod. proc. pen. e non rientra nel novero di quelle di cui all'art. 271 cod. proc. pen. aventi carattere tassativo (Sez. 5, n. n. 1801 del 16/07/2015, dep. 2016, Rv. 266410; Sez. 6, n. 48968 del 24/11/2009, Rv. 245542).

1.2. Quanto al fatto che il fax non sarebbe stato acquisito in originale, lo stesso ricorrente ammette che ciò che è stato acquisito sarebbe "la riproduzione rimpicciolita del predetto fax" inserita in una comunicazione notizia di reato. La sentenza argomenta che non v'è ragione di ritenere la manipolazione della copia del fax versato in atti e il ricorrente sul punto nulla eccepisce, limitandosi a contestare la formale assenza dell'originale dagli atti processuali, né ha nel processo avanzato richiesta ai sensi dell'art. 493 *bis* cod. proc. pen. (stampa in forma integrale del fax intercettato).

Correttamente, dunque, è stato richiamato il principio giusta il quale in tema di prova documentale, la copia fotostatica di un documento, per il principio di libertà della prova, quando sia idonea ad assicurare l'accertamento dei fatti, ha valore probatorio anche al di fuori del caso di impossibilità di recupero dell'originale, pur se essa sia priva di certificazione ufficiale di conformità e sia stata disconosciuta dall'imputato (Sez. 5, n. 8736 del 16/01/2018, Rv. 272417; Sez. 2, n. 52017 del 21/11/2014, Rv. 261627; Sez. 4, n. 18454 del 26/02/2008, Rv. 240159). Diversamente da quanto sostiene il ricorrente, questo principio vale non soltanto per le prove documentali, in relazione alla statuizione contenuta nell'art. 234, comma 2, cod. proc. pen., ma anche per la documentazione degli atti processuali, la cui disciplina è sul punto identica, come emerge dall'art. 112, comma 1, cod. proc. pen.

Del resto, per l'utilizzabilità nel processo del contenuto di conversazioni intercettate non è previsto il rispetto di particolari formalità, essendosi ad es. affermato - con riguardo alla disciplina previgente al d.lgs. 216/2017 - che il contenuto delle conversazioni intercettate può essere provato anche mediante deposizione testimoniale, non essendo necessaria la trascrizione delle registrazioni nelle forme della perizia, atteso che la prova è costituita dalla bobina o dalla cassetta, che l'art. 271, comma 1, cod. proc. pen. non richiama la

previsione dell'art. 268, comma 7, cod. proc. pen. tra le disposizioni la cui inosservanza determina l'inutilizzabilità e che la mancata trascrizione non è espressamente prevista né come causa di nullità, né è riconducibile alle ipotesi di nullità di ordine generale tipizzate dall'art. 178 cod. proc. pen. (Sez. 1, n. 41632 del 03/05/2019, Rv. 277139; Sez. 6, n. 25806 del 20/02/2014, Rv. 259675).

Dai principi appena riportati si ricava che ciò che conta è che il contenuto delle comunicazioni intercettate sia stato fedelmente - ed integralmente - acquisito al processo, ma sul punto il ricorrente non nuove, né ha mosso nel giudizio di appello, alcuna specifica contestazione e la sentenza ha invece espressamente escluso che il documento acquisito in copia nel modo anzidetto potesse essere stato manipolato.

1.3. Il terzo motivo di ricorso è invece manifestamente infondato perché la sentenza (pag. 25) argomenta che si tratta di fax inviato dalla e destinato a , peraltro intercettato sulla sua utenza, sicché non sussiste il travisamento della prova, essendo invece questione di valutazione di attendibilità delle dichiarazioni rese in dibattimento dal teste di polizia giudiziaria . Ed invero, dalle stesse trascrizioni di quell'esame allegate al ricorso risulta (pag. 40 di 57) che benché il teste non ricordasse a chi fosse intestata l'utenza da cui proveniva il fax, si è detto certo che lo stesso provenisse dalla società . Trattasi di valutazione di merito che, in assenza di travisamento della prova, non può formare oggetto di rivisitazione in sede di legittimità.

2. Il quarto motivo di ricorso non è fondato.

La sentenza impugnata attesta (pag. 8) che il manoscritto in questione è stato rinvenuto nel corso di una perquisizione domiciliare effettuata il 26 aprile 2011 presso l'abitazione di e la contestazione mossa sul punto in ricorso, attenendo alla ricostruzione del fatto, è inammissibile in questa sede di legittimità.

Quanto alla contestazione in diritto, poggiante sul fatto che trattasi di documento inserito tra gli allegati di una relazione peritale - *recte*, della consulenza tecnica effettuata dal prof. su incarico del pubblico ministero - osserva il Collegio come l'acquisizione agli atti del processo della relazione peritale (o del consulente tecnico di parte) valga a far ritenere legittimamente acquisiti tutti i documenti alla stessa allegati, ancorché non fatti oggetto di autonoma produzione. Se, infatti, si tratti di «scritti o di altri documenti che rappresentano fatti, persone o cose mediante la fotografia, la cinematografia, la fonografia o qualsiasi altro mezzo» (art. 234, comma 1, cod. proc. pen.), la loro ontologica natura di prova documentale non viene certo meno per il solo fatto

che si tratti di documenti inseriti in una relazione peritale ed al perito - come al consulente tecnico - non è certo precluso di sottoporli al giudice, nel contraddittorio delle parti, perché ritenuti rilevanti ai fini della valutazione di competenza e della risposta al quesito posto. Il principio generale, sancito nell'art. 228, comma 1, cod. proc. pen., infatti, è che «il perito procede alle operazioni necessarie per rispondere ai quesiti» e, sul piano acquisitivo, ciò che forma oggetto di limitazioni, ai sensi del terzo comma della citata disposizione, è soltanto il potere di richiedere «notizie all'imputato, alla persona offesa o ad altre persone». Trattandosi di assunzione d'informazioni che può venire a sovrapporsi all'acquisizione della prova dichiarativa - opportunamente circondata da cautele, soprattutto laddove il dichiarante sia imputato - il legislatore ha al proposito precisato che «gli elementi in tal modo acquisiti possono essere utilizzati solo ai fini dell'accertamento peritale». Stante l'evidente natura eccezionale della previsione, e la *ratio* che la sorregge, non se ne può invece inferire l'estensione al diverso caso dell'acquisizione di documenti. Ne costituisce espressa conferma il disposto di cui all'art. 501, comma 2, cod. proc. pen., che, dopo aver in via generale previsto che nel corso dell'esame dibattimentale «il perito e il consulente tecnico hanno in ogni caso facoltà di consultare documenti, note scritte e pubblicazioni», dispone che questi «possono essere acquisiti anche d'ufficio».

Nel caso di specie, nel verbale dell'udienza dibattimentale in cui è stato escusso il citato consulente tecnico del pubblico ministero si legge che, all'esito dell'esame, «viene acquisita la consulenza tecnica del consulente e supporto digitale (CD)».

Nessun dubbio, pertanto, che i documenti in questione siano stati ritualmente acquisiti, in quel momento, agli atti del fascicolo del dibattimento, con la loro conseguente utilizzabilità.

3. Il quinto ed il sesto motivo di ricorso sono in larga parte inammissibili e comunque infondati.

E' ben vero, a quest'ultimo proposito, che non può condividersi il rilievo secondo cui la difesa non avrebbe contestato l'acquisito di materiale ferroso da soggetti diversi dalle società emittenti - la riproduzione dei motivi di gravame fatta in sentenza dimostra che quella contestazione vi era stata - ma la sentenza (pagg. 20 -26) rende non illogica dimostrazione della sussistenza del fatto posto a base dell'affermazione di responsabilità penale, argomentando che le due società erano "cartiere al 100%" e che la documentazione dalle stesse prodotte non era attendibile. Salve le contestazioni mosse con i già esaminati motivi concernenti l'utilizzo del fax e del manoscritto, il ricorrente non si confronta con



le ragioni che sorreggono la ricostruzione operata e che in questa sede non possono essere rivisitate, limitandosi a riproporre in modo generico le medesime doglianze avanzate con il gravame di merito.

Al proposito, va in primo luogo osservato che la genericità del ricorso ricorre non solo quando i motivi risultano intrinsecamente indeterminati, ma altresì quando difettino della necessaria correlazione con le ragioni poste a fondamento del provvedimento impugnato (Sez. 5, n. 28011 del 15/02/2013, , Rv. 255568). In particolare, i motivi del ricorso per cassazione – che non possono risolversi nella pedissequa reiterazione di quelli già dedotti in appello e puntualmente disattesi dalla corte di merito – si devono considerare non specifici, ma soltanto apparenti, quando omettono di assolvere la tipica funzione di una critica argomentata avverso la sentenza oggetto di ricorso (Sez. 6, n. 20377 del 11/03/2009, , Rv. 243838), sicché è inammissibile il ricorso per cassazione quando manchi l'indicazione della correlazione tra le ragioni argomentate dalla decisione impugnata e quelle poste a fondamento dell'atto d'impugnazione, atteso che quest'ultimo non può ignorare le affermazioni del provvedimento censurato (Sez. 2, n. 11951 del 29/01/2014, , Rv. 259425).

Alla Corte di cassazione, poi, sono precluse la rilettura degli elementi di fatto posti a fondamento della decisione impugnata e l'autonoma adozione di nuovi e diversi parametri di ricostruzione e valutazione dei fatti, indicati dal ricorrente come maggiormente plausibili o dotati di una migliore capacità esplicativa rispetto a quelli adottati dal giudice del merito (Sez. 6, n. 47204 del 07/10/2015, , Rv. 265482; Sez. 1, n. 42369 del 16/11/2006, , Rv. 235507), così come non è sindacabile in sede di legittimità, salvo il controllo sulla congruità e logicità della motivazione, la valutazione del giudice di merito, cui spetta il giudizio sulla rilevanza e attendibilità delle fonti di prova, circa contrasti testimoniali o la scelta tra divergenti versioni e interpretazioni dei fatti (Sez. 5, n. 51604 del 19/09/2017, , Rv. 271623; Sez. 2, n. 20806 del 05/05/2011, , Rv. 250362).

4. Il settimo motivo di ricorso è inammissibile per manifesta infondatezza.

Il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti sussiste sia nell'ipotesi di inesistenza oggettiva dell'operazione, cioè quando non sia stata posta mai in essere nella realtà, sia in quella di inesistenza soggettiva, ossia quando l'operazione vi sia stata ma per quantitativi inferiori a quelli indicati in fattura, sia infine nel caso di sovrapproduzione qualitativa, nel quale la fattura attesti la cessione di beni e/o

servizi aventi un prezzo maggiore di quelli forniti, in quanto oggetto di repressione penale è ogni tipo di divergenza tra la realtà commerciale e la sua espressione documentale (Sez. 3, n. 1998 del 15/11/2019, dep. 2020, , Rv. 278378; Sez. 3, n. 4236 del 18/10/2018, dep. 2019, , Rv. 275692)

In ogni caso, nella specie, sin dal primo grado, il reato è stato ritenuto limitatamente all'importo fatturato con riguardo alle "provvigioni" corrisposte ai soggetti che avevano emesso le fatture per operazioni inesistenti, vale a dire a erogazioni illecite ovviamente non deducibili, sicché non v'è alcun dubbio che, quantomeno in questi termini, la fraudolenta indicazione degli elementi passivi fittizi sia stata finalizzata ad evadere le imposte, con conseguente logicità e correttezza di quanto argomentato a pag. 27 della sentenza impugnata.

5. Il nono e il decimo motivo sono inammissibili per genericità, manifesta infondatezza e perché proposti per ragioni non consentite.

5.1. Ed invero, in tema di circostanze attenuanti generiche, il giudice del merito esprime un giudizio di fatto, la cui motivazione è insindacabile in sede di legittimità, purché sia non contraddittoria e dia conto, anche richiamandoli, degli elementi, tra quelli indicati nell'art. 133 cod. pen., considerati preponderanti ai fini della concessione o dell'esclusione (Sez. 5, n. 43952 del 13/04/2017, , Rv. 271269; Sez. 2, n. 3896 del 20/01/2016, , Rv. 265826; Sez. 3, n. 28535 del 19/03/2014, , Rv. 259899).

Del resto, premesso che in tema di attenuanti generiche, la meritevolezza dell'adeguamento della pena, in considerazione di peculiari e non codificabili connotazioni del fatto o del soggetto, non può mai essere data per presunta, ma necessita di apposita motivazione dalla quale emergano, in positivo, gli elementi che sono stati ritenuti atti a giustificare la mitigazione del trattamento sanzionatorio (Sez. 1, n. 46568 del 18/05/2017, , Rv. 271315), quando la relativa richiesta non specifica gli elementi e le circostanze che, sottoposte alla valutazione del giudice, possano convincerlo della fondatezza e legittimità dell'istanza, l'onere di motivazione del diniego dell'attenuante è soddisfatto con il solo richiamo alla ritenuta assenza dagli atti di elementi positivi su cui fondare il riconoscimento del beneficio (Sez. 3, n. 9836 del 17/11/2015, dep. 2016, , Rv. 266460).

5.2. Nel caso di specie la principale ragione del diniego è consistita nell'assenza di elementi favorevoli valutabili e nella assorbente considerazione sulla negativa personalità derivante dal coinvolgimento dell'imputato nella organizzata catena di società che operavano stabilmente per frodare il Fisco, sicché il giudice di merito ha dato congrua giustificazione, in questa sede insindacabile, dell'esercizio del potere discrezionale attribuitogli dalla legge,

mentre il generico ricorso non indica specifici elementi che non sarebbero stati considerati.

6. L'ultimo motivo di ricorso è invece fondato nei termini di cui *infra*, restando assorbiti i residui profili di doglianza.

Nell'accogliere il gravame proposto dal Procuratore generale sull'omessa confisca del profitto del reato, articolato sia con riguardo alla confisca diretta del profitto, sia a quella per equivalente sui beni nella disponibilità dell'imputato, la sentenza impugnata si è limitata a disporre quest'ultima, senza nulla specificare in ordine all'impossibilità di confiscare il profitto nei confronti della . Neppure dalla sentenza di primo grado emergono ragioni che spieghino questa statuizione, la quale si pone dunque in contrasto con la disciplina legale applicabile.

Questa Corte ha già affermato il principio - peraltro consolidato - secondo cui, in materia di reati tributari, la confisca, anche per equivalente, dei beni che costituiscono il profitto o il prezzo di uno dei delitti previsti dal d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, deve essere sempre disposta nel caso di condanna o di sentenza di applicazione concordata della pena, stante l'identità della lettera e la piena continuità normativa tra la disposizione di cui all'art. 12-*bis*, comma secondo, del predetto decreto (introdotta dal d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158) e la previgente fattispecie, qui pure applicabile *ratione temporis*, prevista dall'art. 322-*ter* cod. pen., richiamato dall'art. 1, comma 143, l. 24 dicembre 2007, n. 244, abrogata dall'art. 14 del citato d.lgs. n. 158 del 2015 (Sez. 3, n. 50338 del 22/09/2016, , Rv. 268386).

Le disposizioni richiamate, tuttavia, ammettono la confisca per equivalente di beni di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente al profitto del reato, soltanto laddove non sia possibile la confisca - c.d. diretta - dei beni che costituiscono il profitto del reato. La misura ablatoria - così come il sequestro preventivo ad essa funzionale - è dunque legittima soltanto se i proventi dell'illecito non sono rinvenuti, per quanto qui rileva, nella sfera patrimoniale dell'ente nel cui interesse il reato tributario è stato commesso, dovendo farsi ricorso alla confisca per equivalente soltanto in via subordinata (Sez. 3, n. 46709 del 28/03/2018, , Rv. 274561; Sez. 3, n. 30930 del 05/05/2009, , Rv. 244934).

La sentenza impugnata deve pertanto essere annullata limitatamente alla statuizione sulla confisca per equivalente, con rinvio per nuovo giudizio sul punto ad altra sezione della Corte di appello di Brescia.

7. Essendo il ricorso, nel resto, complessivamente infondato, occorre tuttavia prendere sin d'ora atto che il reato riferito all'anno d'imposta 2010, commesso il 26 settembre 2011, si è prescritto lo scorso 18 novembre, risultando soltanto 53 gg. di sospensione del corso della prescrizione - dal 21 marzo al 12 maggio 2020 - stante il rinvio del processo d'appello resosi necessario per l'emergenza Covid, non potendo la sospensione estendersi sino al successivo 8 giugno 2020, giorno in cui si tenne l'udienza rinviata, in base alle misure organizzative adottate dal presidente dell'ufficio giudiziario, alla luce della sent. Corte cost., 25 maggio 2021, n. 140 che ha dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 25, secondo comma, Cost., sotto il profilo della irretroattività della legge penale sfavorevole, l'art. 83, comma 9, del d.l. n. 18 del 2020, nella parte in cui prevede la sospensione del corso della prescrizione per il tempo in cui i procedimenti penali sono rinviati ai sensi del precedente comma 7, lett. g), e in ogni caso, non oltre il 30 giugno 2020.

La sentenza impugnata va pertanto altresì annullata limitatamente alla dichiarazione presentata per l'anno d'imposta 2010, perché il relativo reato è estinto per prescrizione, con conseguente rinvio ad altra sezione della Corte di appello di Brescia anche per la rideterminazione del trattamento sanzionatorio.

Nel resto, il ricorso va invece rigettato.

#### **P.Q.M.**

Annulla senza rinvio la sentenza impugnata limitatamente alla dichiarazione presentata per l'anno d'imposta 2010, perché il relativo reato è estinto per prescrizione, e rinvia ad altra sezione della Corte di appello di Brescia per la rideterminazione del trattamento sanzionatorio.

Annulla altresì la sentenza impugnata limitatamente alla confisca e rinvia per nuovo giudizio sul punto ad altra sezione della Corte di appello di Brescia.

Rigetta il ricorso nel resto.

Così deciso il 1° dicembre 2021.