



Sentenza dell'11 settembre 2018

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio),
Marianne Ryter, Annie Rochat Pauchard,
cancelliera Sara Pifferi.

Parti

A. _____,
patrocinata dall'avv. Gianluca Padlina,
ricorrente,

contro

Direzione del circondario delle dogane di Lugano,
Via Pioda 10, casella postale 5525, 6901 Lugano,
rappresentata dalla Direzione generale delle dogane (DGD),
Unità organizzativa DOGANA
(ex Divisione principale Procedure ed esercizio),
Monbijoustrasse 40, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

Sdoganamento definitivo nel regime d'esportazione di un invio
di acetato di etile tecnico. Decisione di non entrata nel merito.

Fatti:**A.**

La società A._____, con sede a X._____, tra le altre cose, ha quale scopo quello di effettuare trasporti e spedizioni internazionali di ogni genere (cfr. relativo estratto del registro di commercio).

B.

Il 10 febbraio 2015, la A._____ ha dichiarato nel regime d'esportazione, tramite l'apposita lista d'esportazione nella procedura NCTS, per conto dell'allora società anonima denominata B._____, con sede a X._____ (ora C._____, con sede a Y._____) presso l'Ufficio doganale di X._____ (di seguito: UD) la seguente merce:

Dichiarazione d'esportazione n. (...): 1 serbatoio, aceto di etile tecnico, acetato di etile 99/100 %, massa netta kg. 17'280.0, valore fr. 8'939.--, codice di sdoganamento 21, voce di tariffa 2915.3100.

C.

Sulla base dei predetti dati, il 16 febbraio 2015 l'UD ha allestito il certificato doganale d'esportazione n. (...). Il giorno stesso il certificato d'esportazione è stato inviato A._____ unitamente ai certificati doganali relativi ad altre 18 operazioni doganali, giungendo il giorno seguente, ovvero il 17 febbraio 2015.

D.

Con scritto consegnato brevi manu il 12 maggio 2015 all'UD, la A._____ – su segnalazione dell'allora B._____ dell'errore riscontrato nella dichiarazione all'esportazione circa il quantitativo del composto organico volatile (COV) – ha postulato la rettifica del predetto certificato doganale come segue:

Dichiarazione d'esportazione n. (...): 1 serbatoio, aceto di etile tecnico, acetato di etile 99/100 %, **COV 100%**, massa netta kg. 17'280.0, valore fr. 8'939.--, codice di sdoganamento **25**, voce di tariffa 2915.3100.

E.

Con decisione 17 luglio 2015, la Direzione del circondario delle dogane di Lugano (di seguito: DCD) – considerando lo scritto 12 maggio 2015 quale ricorso contro il certificato doganale d'esportazione n. (...) del 16 febbraio 2015 – non è entrata nel merito richiesta di rettifica, in quanto non presentata nel termine di ricorso di 60 giorni ai sensi dell'art. 116 cpv. 3 della legge del 18 marzo 2005 sulle dogane (LD, RS 631.0).

F.

Avverso la predetta decisione, la A. _____ (di seguito: ricorrente) – per il tramite del suo patrocinatore – ha presentato ricorso 14 settembre 2015 dinanzi al Tribunale amministrativo federale, postulandone in sostanza l'annullamento, in quanto sarebbe a torto che la DCD (di seguito: autorità inferiore) non sarebbe entrata nel merito della sua richiesta di rettifica. Protestando tasse, spese e ripetibili essa ritiene infatti che il certificato doganale d'esportazione n. (...) del 16 febbraio 2015, di cui lamenta la notificazione difettosa, non costituirebbe una decisione ai sensi dell'art. 5 PA e non soddisferebbe le esigenze dell'art. 35 PA, essendo sprovvisto di motivazione, di firma, della menzione che si tratta di una decisione e dell'indicazione dei mezzi d'impugnazione. Tale evenienza essendo stata ignorata dall'autorità inferiore, la ricorrente le rimprovera di essere incorsa in un accertamento manifestamente errato della fattispecie, finanche arbitrario. Essa invoca altresì la violazione del suo diritto di essere sentita, non avendo potuto prendere posizione prima che venisse emanata la decisione impugnata, avente peraltro una motivazione lacunosa. In via subordinata e qualora dovesse essere riconosciuto il carattere di decisione al certificato doganale d'esportazione, essa postula la restituzione del termine ex art. 24 PA per interporre ricorso contro lo stesso.

G.

Con risposta 30 novembre 2015, l'autorità inferiore – rappresentata dalla Direzione generale delle dogane (di seguito: DGD) – ha essenzialmente postulato il rigetto del ricorso, riconfermandosi nella propria decisione e prendendo puntualmente posizione sulle censure della ricorrente.

H.

Con replica 12 gennaio 2016, la ricorrente – per il tramite del suo patrocinatore – ha precisato ulteriormente la propria argomentazione.

I.

Con duplice 15 febbraio 2016, l'autorità inferiore si è essenzialmente riconfermata nella propria decisione.

J.

Con decisione incidentale del 12 maggio 2017, il Tribunale ha formalmente sospeso la presente procedura fino all'evasione da parte del Tribunale federale del ricorso (inc. 2C_745/2015) presentato avverso la sentenza A-201/2015 del 29 giugno 2015 concernente la stessa questione giuridica qui in oggetto (natura giuridica del certificato doganale d'esportazione).

K.

Il 23 ottobre 2017 il Tribunale federale ha emanato la propria sentenza 2C_745/2015, senza pronunciarsi sulla questione qui litigiosa.

L.

Con ordinanza 24 aprile 2018, il Tribunale ha riattivato la presente procedura, previa consultazione dell'autorità inferiore e della ricorrente pronunciatisi sull'influsso della sentenza del TF 2C_745/2015 del 23 ottobre 2017 con scritto 18 aprile 2018, rispettivamente con scritto 20 aprile 2018.

M.

Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessari, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:**1.**

1.1 Il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 PA, emanate dalle autorità menzionate all'art. 33 LTAF, riservate le eccezioni di cui all'art. 32 LTAF (cfr. art. 31 LTAF). Nel caso concreto, la decisione impugnata è una decisione della DCD. In quanto tali, le decisioni della DCD sono di principio soggette a ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo federale, giusta l'art. 31 LTAF in combinato disposto con l'art. 33 lett. d LTAF. Nelle procedure dinanzi al Tribunale, la DCD è rappresentata dalla DGD (cfr. art. 116 cpv. 2 LD).

1.2 La questione a sapere se il Tribunale amministrativo federale è anche funzionalmente competente, dipende da quella a sapere se nel caso in esame la DCD ha statuito in qualità d'autorità di ricorso (cfr. art. 116 cpv. 1 LD) oppure d'autorità di prima istanza (cfr. art. 116 cpv. 1^{bis} LD). Nel primo caso, competente per statuire sul ricorso inoltrato avverso una decisione della DCD è il Tribunale, mentre nel secondo la DGD. In altri termini, la competenza funzionale del Tribunale è dunque data nel caso in cui la DCD abbia emanato una decisione su ricorso, e meglio sul ricorso interposto avverso una decisione di un UD (cfr. art. 116 cpv. 1 LD). In tali circostanze, nel caso in disamina si pone dunque la questione giuridica a sapere se il « certificato doganale d'esportazione » n. (...) allestito dall'UD il 16 febbraio 2015 costituisce o meno una « decisione dell'UD », rispettivamente una « decisione d'imposizione » (« Veranlagungsverfügung »; cfr. art. 116 cpv. 1 e 3 LD; sentenze del TAF A-201/2015 del 29 giugno 2015 consid. 1.2; A-5069/2010 del 28 aprile 2011 consid. 1.2).

1.2.1 Nell'esame del carattere di decisione del suddetto certificato doganale d'esportazione, non va dimenticato che, giusta l'art. 3 lett. e PA, le disposizioni della PA non si applicano alla procedura d'imposizione doganale (art. 21 segg. LD). Per costante giurisprudenza, la procedura d'imposizione doganale e il relativo principio dell'autodichiarazione soggiacciono infatti alle disposizioni della LD, *lex specialis* rispetto alla PA ([tra le tante] sentenze del TAF A-201/2015 del 29 giugno 2015 consid. 1.2.1; A-6362/2014 del 13 marzo 2015 consid. 1.6; A-2708/2013 del 28 agosto 2013 consid. 1.3; A-5069/2010 del 28 aprile 2011 consid. 1.2.1.1).

Il Tribunale federale ha peraltro escluso espressamente l'applicazione alla procedura d'imposizione doganale delle disposizioni formali della PA relative alla notificazione, alla motivazione e all'indicazione dei rimedi giuridici (cfr. artt. 34 e 35 PA; DTF 101 Ib 99 consid. 2a; 100 Ib consid. 2a; sentenza del TAF A-1791/2009 del 28 settembre 2009 consid. 2.2.1). In tale contesto, vanno tuttavia rispettate le garanzie di diritto costituzionale, quali il principio della legalità dell'attività amministrativa, il divieto dell'arbitrio nonché il diritto di essere sentito (cfr. sentenza del TAF A-6922/2011 del 30 aprile 2012 consid. 1.2.1; MARTIN KOCHER, in: Kocher/Clavadetscher [ed.], *Stämpflis Handkommentar, Zollgesetz [ZG]*, 2009, [di seguito: *Kommentar ZG*], n. 9 segg. e n. 24 segg. ad art. 116 LD). Detta giurisprudenza sviluppata in parte sotto l'egida della vecchia legge federale del 1° ottobre 1925 sulle dogane (vLD, CS 6 475) è applicabile all'attuale LD, di identico contenuto. Il Tribunale non intravede pertanto alcun motivo per discostarsene (cfr. sentenze del TAF A-201/2015 del 29 giugno 2015 consid. 1.2.1 con rinvii; A-5069/2010 del 28 aprile 2011 consid. 1.2.1.1).

1.2.2 Sull'attuale sito internet dell'Amministrazione federale delle dogane (AFD) sono reperibili diversi documenti contenenti varie informazioni all'attenzione delle ditte in merito alla procedura d'esportazione delle merci. In particolare, il Tribunale rileva come alla cifra 2.1 del documento denominato « Déclaration d'exportation » / « Ausfuhrdeklaration », rispettivamente « Documentation NCTS pour utilisateurs externes – Déclaration d'exportation 2.02 » / « Dokumentation NCTS für Zollbeteiligte – 2.02 Ausfuhrdeklaration » (documento disponibile solo in francese e in tedesco; cfr. in: < <http://www.ezv.admin.ch> > Dichiarazione doganale > Dichiarazione da parte di ditte > NCTS / Transito nazionale > Documentazione NCTS / Transito nazionale > Annonces / Déclarations, consultato il 30.08.2018]) venga espressamente indicato che è sulla base della dichiarazione doganale d'esportazione che l'Amministrazione delle dogane allestisce il certificato doganale d'esportazione, il quale serve da prova dell'avvenuto sdoganamento. In concreto, il certificato doganale d'esportazione in oggetto è

stato allestito il 16 febbraio 2015 dall'UD sulla base dei dati inseriti il 10 febbraio 2015 dalla ricorrente, per conto dell'allora B._____, nella procedura di dichiarazione d'esportazione NCTS. In particolare, nel certificato doganale d'esportazione è descritta la merce e sono indicati il quantitativo, il numero di tariffa doganale, così come la procedura di doganale scelta dalla ricorrente. Nello stesso figurano altresì la data della dichiarazione doganale d'esportazione della ricorrente nonché quella del certificato doganale d'esportazione allestito dall'UD.

1.2.3 Ciò premesso, in merito alla natura del certificato doganale d'esportazione, lo scrivente Tribunale ha già avuto modo di esprimersi come segue.

Nella sentenza A-5069/2010 del 28 aprile 2011, il Tribunale si è inizialmente pronunciato sulla questione a sapere se il duplicato C della dichiarazione doganale d'esportazione in formato cartaceo – ovvero, il modulo 11.44, composto da tre esemplari, l'originale A e i duplicati B e C di uguale contenuto – ha o meno carattere di decisione (cfr. consid. 1.2 della citata sentenza). In tale contesto, il Tribunale ha in sostanza indicato di accettare che detto duplicato C venga trattato dall'Amministrazione delle dogane quale « decisione d'imposizione », nella misura in cui attraverso l'apposizione del timbro ufficiale lo stesso acquisisce carattere di decisione, ciò quand'anche esso sia sprovvisto dell'indicazione che si tratta di una decisione d'imposizione e dei relativi mezzi d'impugnazione, le esigenze degli artt. 34 e 35 PA non trovando peraltro qui applicazione. Nel contempo, il Tribunale ha altresì rilevato come di per sé dal punto di vista tecnico anche nell'ambito dell'amministrazione di massa propria al diritto doganale dovrebbe essere possibile munire il modulo della dichiarazione doganale d'esportazione, rispettivamente il duplicato C, delle due predette indicazioni in maniera semplice e senza costi eccessivi (cfr. consid. 1.2.3 della citata sentenza).

Nella sentenza A-201/2015 del 29 giugno 2015, con riferimento alla precedente sentenza A-5069/2010 del 28 aprile 2011, il Tribunale si è poi pronunciato in maniera analoga sulla questione a sapere se anche il certificato doganale d'esportazione in formato elettronico, allestito dall'UD sulla base della dichiarazione doganale d'esportazione stilata ed inoltrata dal dichiarante nella procedura NCTS, ha o meno carattere di decisione (cfr. consid. 1.2.3 della citata sentenza). Al riguardo, il Tribunale ha indicato che, poiché si tratta di un documento generato e elaborato elettronicamente, l'atto d'impero (« hoheitliche Akt ») che conferisce al predetto documento il carattere di decisione d'imposizione, va identificato nel fatto che detto documento – fondato sulla dichiarazione doganale d'esportazione – viene generato da attività sovrane (« hoheitlich generiert »). Questo atto equivale

al timbro ufficiale che viene apposto sul duplicato C della dichiarazione doganale d'esportazione in formato cartaceo. In tali circostanze, il Tribunale ha dunque considerato di poter accettare che il certificato doganale d'esportazione venga trattato dall'Amministrazione delle dogane quale « decisione d'imposizione ». Come nel caso precedente, il Tribunale ha nel contempo nuovamente rilevato come di per sé dovrebbe essere possibile munire il certificato doganale d'esportazione dell'indicazione che si tratta di una decisione d'imposizione e dei relativi mezzi d'impugnazione. Ciò ancor più, se si considera che il certificato doganale d'esportazione non viene menzionato nelle disposizioni del vigente diritto doganale (al contrario del diritto previgente), benché continui ad essere trattato come una decisione d'imposizione. Inoltre, come accennato poc'anzi (cfr. consid. 1.2.2 del presente giudizio), nelle note esplicative dell'AFD viene chiaramente precisato che il certificato doganale d'esportazione vale quale prova dell'avvenuto corretto sdoganamento. Che per l'Amministrazione delle dogane il predetto certificato valga nel contempo quale decisione d'imposizione non è tuttavia precisato in nessun luogo. In tale contesto, si deve ammettere che per il ricorrente, quale soggetto giuridico, la situazione può risultare imbarazzante, nella misura in cui determinati documenti sono designati quali decisioni d'imposizione (in ambito doganale e di IVA), altri invece no; ciò, benché quest'ultimi vengano considerati e trattati dall'Amministrazione delle dogane quali decisioni d'imposizione (cfr. consid. 1.2.3 della citata sentenza).

Benché quest'ultima sentenza riguardante il certificato doganale d'esportazione allestito dall'UD nell'ambito della procedura di perfezionamento attivo ai sensi dell'art. 47 cpv. 2 lett. e LD sia stata annullata dal Tribunale federale con sentenza 2C_745/2015 del 23 ottobre 2017 (pubblicata in: DTF 143 II 646), lo stesso ha espressamente lasciata aperta la questione a sapere se il certificato d'esportazione doganale possa essere considerato o meno come una decisione d'imposizione (cfr. consid. 3.3.2 della citata sentenza). Di fatto, il Tribunale federale si è unicamente espresso in merito alla procedura di perfezionamento attivo. Nel caso in disamina, trova invece applicazione solo il regime d'esportazione ai sensi dell'art. 47 cpv. 2 lett. g LD, sicché le considerazioni dell'Alta Corte in merito al regime di perfezionamento attivo non hanno qui alcun influsso. In tali circostanze, il Tribunale non intravede alcun valido motivo per discostarsi dalla propria giurisprudenza relativa alla natura del certificato doganale d'esportazione, così come esposta nella sentenza A-201/2015 del 29 giugno 2015 (cfr. sentenza del TAF A-1123/2017 del 6 dicembre 2017 consid. 4.5).

1.2.4 Di avviso contrario, la ricorrente ritiene invece che il certificato doganale d'esportazione allestito dall'UD nella procedura NCTS non costituirebbe una decisione ai sensi dell'art. 5 PA, in quanto privo di tutti gli elementi essenziali di cui all'art. 35 PA, e meglio dell'indicazione che si tratta di una decisione d'imposizione, dei mezzi d'impugnazione, di una motivazione e della firma. Di conseguenza, si sarebbe altresì in presenza di una notificazione difettosa ai sensi dell'art. 38 PA. Nella misura in cui l'autorità inferiore avrebbe dovuto constatare l'assenza dei predetti elementi alla base di una decisione ex art. 5 PA, la ricorrente solleva poi nei suoi confronti un accertamento manifestamente errato della fattispecie determinante, finanche arbitrario (cfr. ricorso 14 settembre 2015, punti n. 2, 3 e 4). A comprova che detto certificato non rispetterebbe le esigenze minime per essere qualificato di decisione d'imposizione, la ricorrente ha poi sollevato la differenza esistente nel contenuto del certificato doganale d'esportazione generato nel sistema NCTS e quello generato nel sistema e-dec, sul quale figura invece l'indicazione che si tratta di una decisione d'imposizione e dei mezzi d'impugnazione (cfr. replica 12 gennaio 2016, pag. 5 segg.)

Sennonché tali censure nulla mutano alle conclusioni del Tribunale. Come visto, nell'ambito dell'imposizione doganale le esigenze dell'art. 35 PA non trovano applicazione, sicché l'assenza sul certificato doganale d'esportazione della menzione che si tratta di una decisione d'imposizione, dell'indicazione dei mezzi d'impugnazione, come pure della firma o della motivazione, di per sé non permettono di ritenere che non si è in presenza di una decisione d'imposizione (cfr. consid. 1.2.2 del presente giudizio). In merito all'assenza di una motivazione, il Tribunale sottolinea nuovamente come di fatto, in virtù del principio dell'autodichiarazione che pone alla qui ricorrente un dovere di diligenza nel compilare in maniera corretta e completa la dichiarazione doganale, il certificato doganale d'esportazione venga allestito dall'UD sulla sola base dei dati indicati dalla stessa ricorrente nella propria dichiarazione doganale d'esportazione. In altri termini, la motivazione alla base del certificato doganale d'esportazione risiede nella stessa dichiarazione doganale d'esportazione, sicché non è ravvisabile alcuna lacuna al riguardo. Analogo discorso vale altresì per quanto concerne il difetto di una firma sul certificato doganale d'esportazione, il carattere ufficiale di detto documento risiedendo nel fatto ch'esso viene generato elettronicamente da attività sovrane (cfr. consid. 1.2.3 del presente giudizio). In tale contesto, non può pertanto essere ritenuta alcuna notificazione difettosa e neppure un accertamento manifestamente errato o arbitrario della fattispecie determinante da parte dell'autorità inferiore. Circa la differenza in essere tra il certificato doganale d'esportazione generato nel sistema NCTS e

quello generato nel sistema e-dec, il Tribunale ribadisce ch'essa può effettivamente creare confusione per le persone soggette all'obbligo di dichiarazione doganale; confusione che potrebbe essere evitata munendo detto certificato delle indicazioni mancanti (cfr. consid. 1.2.3 del presente giudizio). Tuttavia, vista l'inapplicabilità delle esigenze dell'art. 35 PA (cfr. consid. 1.2.2 del presente giudizio), tale differenza a lei sola non basta a ritenere che nel caso del certificato doganale d'esportazione generato dall'applicazione NCTS non si è in presenza di una decisione d'imposizione.

1.2.5 Visto tutto quanto suesposto, anche in concreto il Tribunale può dunque accettare che il certificato doganale d'esportazione venga trattato dall'Amministrazione delle dogane quale decisione d'imposizione ex art. 116 cpv. 1 LD. Ne discende che il Tribunale è altresì funzionalmente competente per statuire in merito alla decisione su ricorso del 17 luglio 2015 della DCD, qui in oggetto (cfr. consid. 1.2 del presente giudizio).

1.3 Pacifica è la legittimazione a ricorrere della ricorrente, essendo la stessa destinataria della decisione impugnata e avente un interesse pecuniario e degno di protezione a che la stessa venga annullata, nella misura in cui non le è stata riconosciuta la rettifica della sua dichiarazione doganale all'esportazione (cfr. art. 48 PA). Il ricorso è poi stato interposto tempestivamente (cfr. art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (cfr. art. 52 PA). Il ricorso è dunque ricevibile in ordine e va esaminato nel merito.

2.

2.1 Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (cfr. art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (cfr. art. 49 lett. b PA) nonché l'inadeguatezza (cfr. art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^a ed. 2013, n. 2.149).

2.2 Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi addotti (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTAF 2007/41 consid. 2; MOOR/POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3^a ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso

(cfr. DTF 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3). Secondo il principio di articolazione delle censure (« Rügeprinzip ») l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 1.55). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 128 II 139 consid. 2b). Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

2.3 Allorquando – come nel caso in disamina – viene impugnata una decisione di non entrata in materia, rispettivamente d'inammissibilità, l'oggetto del gravame è strettamente circoscritto alla questione a sapere se è a giusto titolo che l'autorità inferiore si è pronunciata in tal senso, non entrando nel merito dell'impugnativa (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-7054/2017 del 19 luglio 2018 consid. 1.2.2 con rinvii; A-2108/2016 del 25 agosto 2016 consid. 1.3). Per questi motivi, la parte ricorrente che impugna una tale decisione, nel proprio ricorso può solo censurare che è a torto che l'autorità inferiore non è entrata in materia, facendo valere che un tale modo di agire costituisce una violazione del diritto federale (cfr. art. 49 lett. a PA). Essa può dunque postulare la trattazione della causa da parte dell'autorità inferiore, ma non la modifica o l'annullamento della decisione (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 2.164 con rinvii). Il Tribunale non entra pertanto nel merito delle eventuali censure ricorsuali di merito sollevate dalla parte ricorrente (cfr. DTF 132 V 74 consid. 1.1; 125 V 503 consid. 1; DTF 113 la 146 consid. 3c; [tra le tante] sentenze del TAF A-2108/2016 del 25 agosto 2016 consid. 1.3; A-1946/2013 del 2 agosto 2013 consid. 1.2).

3.

In concreto, si tratta essenzialmente di esaminare se è a giusto titolo che con decisione su ricorso del 17 luglio 2015 l'autorità inferiore non è entrata nel merito della richiesta di rettifica del certificato doganale d'esportazione n. (...) del 16 febbraio 2015 dell'UD (decisione d'imposizione) presentata brevi manu dalla ricorrente il 12 maggio 2015 (cfr. consid. 3.6 del presente giudizio). In tale ottica, qui di seguito verranno dapprima richiamati i principi qui applicabili (cfr. consid. 3.1 – 3.5 del presente giudizio).

3.1 La tassa d'incentivazione sui COV ha come base legale gli artt. 35a – 35c della legge federale del 7 ottobre 1983 sulla protezione dell'ambiente (LPAmb, RS 814.01), mentre la sua riscossione è regolata dall'ordinanza del 12 novembre 1997 relativa alla tassa d'incentivazione sui COV (OCOV, RS 814.018) e dalle disposizioni della legislazione doganale (cfr. art. 35c cpv. 3 LPAmb in combinato disposto con l'art. 3 OCOV).

3.2 Chi importa COV, li mette in commercio in quanto fabbricante o li impiega egli stesso deve versare alla Confederazione una tassa di incentivazione (cfr. art. 35a cpv. 1 LPAmb). Sono soggetti alla tassa sui COV, coloro che, al momento dell'importazione, sono tenuti a pagare il dazio in virtù della legge doganale nonché i fabbricanti e i produttori in territorio svizzero (cfr. art. 35c cpv. 1 LPAmb). I COV in transito o esportati sono esenti dalla tassa sui COV (cfr. art. 35a cpv. 3 lett. b LPAmb).

3.3 Giusta la legislazione doganale (cfr. art. 7 LD), le merci introdotte nel territorio doganale o asportate da esso sono soggette all'obbligo doganale e devono essere tassate secondo la LD, nonché la legge federale del 9 ottobre 1986 sulla tariffa delle dogane (LTD, RS 632.10). Rimangono salve le deroghe previste in trattati, in disposizioni speciali di legge o in ordinanze emanate dal Consiglio federale che si fondano sulla LTD (cfr. art. 2 cpv. 1 LD; art. 1 cpv. 2 LTD).

3.4 Il regime doganale è fondato sul principio dell'autodichiarazione. In virtù di detto principio, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione (cfr. art. 26 LD) deve presentare le merci alla dogana e dichiararla sommariamente, presentando altresì i documenti di scorta (cfr. art. 25 cpv. 1 LD). Detto in altri termini, la legge doganale impone alle persone soggette all'obbligo della dichiarazione doganale di prendere tutte le disposizioni necessarie, secondo la legge e i regolamenti, per l'esecuzione del controllo doganale stesso e stabilire l'obbligo di pagare il dazio. Le persone soggette all'obbligo di dichiarazione hanno la piena responsabilità per la presentazione nonché la completa, corretta e tempestiva dichiarazione della merce. A loro vengono pertanto poste delle esigenze severe in rapporto al loro dovere di diligenza (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-1123/2017 del 6 dicembre 2017 consid. 4.1; A-201/2015 del consid. 2.3.1 con rinvii; A-3671/2013 del 22 agosto 2013 consid. 4.2).

In tale contesto, la dichiarazione doganale – quale base dell'imposizione doganale (cfr. art. 18 cpv. 1 LD in combinato disposto con l'art. 25 LD) anche nel caso della tassa d'incentivazione sui COV (cfr. art. 13 OCOV;

HANSJÖRG SEILER, in: Brunner/Ettler/Keller [ed.], Kommentar zum Umweltschutzgesetz, 2^a ed., Vol. III, 2004, [di seguito: Kommentar USG], n. 21 ad art. 35c LPAmb; OBERSON/MARAIA, Kommentar USG, n. 49 ad art. 35c LPAmb) – ricopre un ruolo centrale nel sistema doganale svizzero (cfr. Messaggio del 15 dicembre 2003 concernente una nuova legge sulle dogane, FF 2004 485, 534 [di seguito: Messaggio LD]; BARBARA SCHMID, Kommentar ZG, n. 1 ad art. 18 LD; [tra le tante] sentenza del TAF A-1123/2017 del 6 dicembre 2017 consid. 4.1 con rinvii; A-201/2015 del 29 luglio 2015 consid. 2.3.1 con rinvii; A-2934/2011 del 28 novembre 2012 consid. 3.2.2).

3.4.1 Giusta l'art. 28 cpv. 2 LD, in combinato disposto con l'art. 6 cpv. 1 dell'ordinanza del 4 aprile 2007 dell'AFD sulle dogane (OD-AFD, RS 631.013), la dichiarazione doganale è presentata elettronicamente, sempre che la presente ordinanza non preveda un'altra forma. La dichiarazione doganale elettronica è effettuata nel sistema « e-dec » o « NCTS » (cfr. art. 6 cpv. 2 lett. a OD-AFD) oppure nell'applicazione Internet « e-dec web » (cfr. art. 6 cpv. 2 lett. b OD-AFD). Giusta l'art. 8 OD-AFD, la DGD autorizza la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione a utilizzare, dietro richiesta scritta, il sistema « e-dec », il sistema « NCTS » o entrambi i sistemi per la dichiarazione doganale elettronica, a condizione che le relative condizioni siano adempiute (cpv. 1). Se la DGD autorizza la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione a effettuare la dichiarazione doganale elettronica nei predetti sistemi, tale persona deve dichiarare in questi sistemi le merci presentate in dogana e dichiarate sommariamente (cpv. 4).

3.4.2 Giusta l'art. 32 cpv. 1 LD, l'UD può esaminare in modo approfondito o saltuario se la dichiarazione doganale è formalmente corretta e completa e se è corredata dei documenti di scorta richiesti. Un controllo formale non è pertanto imperativo (cfr. Messaggio LD, FF 2004 485, 537; REMO ARPAGAU, Zollrecht, in: Heinrich Koller et al. [ed.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht [SBVR] XII, 2^a ed. 2007, n. 706). In assenza di errori o difetti apparenti, l'UD accetta la dichiarazione doganale e libera la merce tassata secondo quanto indicato in detta dichiarazione (cfr. art. 32 cpv. 2 LD). La persona soggetta all'obbligo di dichiarazione non deve però poter approfittare del fatto che l'UD non abbia riscontrato vizi di forma (cfr. art. 32 cpv. 3 LD; cfr. sentenze del TAF A-1123/2017 del 6 dicembre 2017 consid. 4.2; A-201/2015 del 29 giugno 2015 consid. 2.3.1; A-2934/2011 del 28 novembre 2012 consid. 3.2.4 con rinvii).

L'esame sommario della dichiarazione elettronica comprende un esame della plausibilità della dichiarazione doganale trasmessa dalla persona

soggetta all'obbligo di dichiarazione mediante il sistema di elaborazione elettronica dei dati dell'AFD (cfr. art. 84 lett. a OD) e il suo rifiuto automatico, se il sistema di elaborazione dei dati constata errori (cfr. art. 84 lett. b OD). In ogni caso, le possibilità del sistema informativo sono limitate: il computer non può segnatamente verificare né se la merce importata od esportata collima con quella indicata nella dichiarazione doganale, né se la dichiarazione doganale coincide con i documenti di scorta richiesti (cfr. sentenze del TAF A-1123/2017 del 6 dicembre 2017 consid. 4.2; A-201/2015 del 29 giugno 2015 consid. 2.3.1; Messaggio LD, FF 2004 485, 534; PATRICK RAEDERSDORF, Kommentar ZG, n. 7 ad art. 32 LD).

3.4.3 Una volta accettata dall'UD, la dichiarazione doganale è vincolante per la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione (cfr. art. 33 cpv. 1 LD) ed è di principio *ne varietur* (« unabänderlich »; cfr. sentenze del TAF A-1123/2017 del 6 dicembre 2017 consid. 4.4.1; A-2934/2011 del 28 novembre 2012 consid. 3.2.5 con rinvii, RAEDERSDORF, Kommentar ZG, n. 1 ad art. 34 LD). Il carattere vincolante e irrevocabile della dichiarazione doganale costituisce uno dei pilastri su cui poggia il sistema doganale svizzero (cfr. sentenza del TAF A-2934/2011 del 28 novembre 2012 consid. 3.2.5 con rinvii; A-6660/2011 del 29 maggio 2012 consid. 2.4 con rinvii). Giusta l'art. 33 cpv. 2 LD, l'AFD stabilisce la forma e il momento dell'accettazione (cfr. sentenze del TAF A-201/2015 del 29 giugno 2015 consid. 2.3.2; A-1946/2013 del 2 agosto 2013 consid. 2.3).

La dichiarazione doganale elettronica è considerata accettata se ha superato con successo l'esame sommario da parte del sistema « e-dec » o « NCTS » (cfr. art. 16 prima frase OD-AFD in combinato disposto con l'art. 33 cpv. 2 LD). Il sistema aggiunge alla dichiarazione doganale elettronica la data e l'ora di accettazione (cfr. art. 16 seconda frase OD-AFD). Giusta l'art. 17a OD-AFD, dopo l'accettazione della dichiarazione doganale, il sistema « e-dec » o « NCTS Esportazione » procede a una selezione sulla base di un'analisi dei rischi (cpv. 1). Se il risultato della selezione è « bloccato », la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentare all'UD una copia della dichiarazione doganale, gli eventuali documenti di scorta e le prove dell'origine che devono essere autenticate dalla dogana. Le merci possono essere sgomberate solamente se sono state liberate dall'UD (cpv. 2). Se il risultato della selezione è « libero », le merci sono considerate liberate e possono essere sgomberate immediatamente (cpv. 3). Se il risultato della selezione è « libero » e devono essere autenticate prove dell'origine, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentarle all'UD prima dello sgombero delle merci. L'UD può chiedere

ulteriori documenti di scorta (cpv. 4; cfr. art. 40 cpv. 2 LD; [tra le tante] sentenza del TAF A-201/2015 del 29 giugno 2015 consid. 2.3.3).

3.4.4 Una rettifica o un ritiro della dichiarazione doganale rimane nondimeno possibile alle condizioni poste dall'art. 34 LD (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-1123/2017 del 6 dicembre 2017 consid. 4.4.2; A-8199/2015 del 6 ottobre 2016 consid. 2.3). Qualora in particolare, la decisione d'imposizione sia già stata emanata, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione può presentare all'UD una domanda di modifica dell'imposizione, entro 30 giorni dal momento in cui la merce non è più sotto la custodia dell'Amministrazione delle dogane; essa deve presentare in pari tempo una dichiarazione doganale rettificata (cfr. art. 34 cpv. 3 LD; in merito alle condizioni alla base di una rettifica da parte dell'UD, cfr. art. 34 cpv. 4 LD, art. 89 OD; sentenza del TAF A-1746/2016 del 17 gennaio 2017 consid. 2.2.5 con rinvii). Le richieste di rettifica concernenti le merci che non si trovano più sotto la custodia doganale da più di 30 giorni, vanno eventualmente trattate alla stregua di un ricorso secondo la PA (cfr. sentenze del TAF A-1946/2013 del 2 agosto 2013 consid. 2.4; A-53/2013 del 3 maggio 2013 consid. 2.4; A-6660/2010 del 29 maggio 2012 consid. 3.1; RAEDERSDORF, Kommentar ZG, n. 4 ad art. 34 LD). Una volta trascorso il termine di 30 giorni, le censure che avrebbero potuto essere oggetto di una domanda di rettifica della dichiarazione doganale ex art. 34 LD, non possono più essere sollevate nell'ambito della procedura di ricorso ex art. 116 LD (cfr. sentenze del TAF A-1946/2013 del 2 agosto 2013 consid. 2.4, A-4739/2012 del 9 luglio 2013 consid. 2.4; A-992/2012 del 6 agosto 2012 consid. 2.5; A-6660/2011 del 29 maggio 2012 consid. 3.1).

3.4.5 Giusta l'art. 116 cpv. 1 e 3 LD, contro le decisioni d'imposizione degli UD è poi ammissibile il ricorso presso le DCD nel termine di 60 giorni a contare dalla notifica della predetta decisione. La procedura di ricorso è retta dalla PA (cfr. art. 116 cpv. 4 LD).

3.5

3.5.1 I termini stabiliti dalla legge – quali i termini d'impugnazione – di principio sono perentori. La perenzione implica la perdita di un diritto, allorquando il suo detentore, rispettivamente l'assoggettato omette di compiere un atto nel termine impartito (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-53/2013 del 3 maggio 2013 consid. 2.6.1). Sia il termine di 30 giorni di cui all'art. 34 cpv. 3 LD, che il termine di ricorso di 60 giorni di cui art. 116 cpv. 3 LD sono dei termini di perenzione (cfr. sentenze del TAF A-1946/2013 del 2 agosto 2013 consid. 2.6; A-3213/2009 del 7 luglio 2010 consid. 4.2.3; A-6922/2011 del 30 aprile 2012 consid. 2.4).

3.5.2 La LD non contiene alcuna disposizione in merito alla restituzione dei termini in caso d'inosservanza. La possibilità di ricorrere alla restituzione di un termine stabilito dalla legge o dall'autorità costituisce tuttavia un principio giuridico generale (cfr. PATRICIA EGLI, in: Waldmann/Weissenberger [ed.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2^a ed. 2016, n. 1 ad art. 24 PA con rinvii). Di conseguenza, l'art. 24 cpv. 1 PA può essere (analogamente) applicato, indipendentemente dal rinvio dell'art. 116 cpv. 4 LD, in quanto conforme al principio generale del diritto ad un equo processo (cfr. art. 29 cpv. 1 Cost.; [tra le tante] sentenze del TAF A-7054/2017 del 19 luglio 2018 consid. 1.2.1.1; A-1946/2013 del 2 agosto 2013 consid. 2.7, STEFAN VOGEL, in: Auer/Müller/Schindler [ed.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], 2008, n. 2 ad art. 24 PA).

La restituzione di un termine può essere accordata solo quando il richiedente o il suo rappresentante è stato impedito, senza sua colpa, di agire nel termine stabilito. Quest'ultimo deve tuttavia presentare una domanda di restituzione motivata entro 30 giorni dalla cessazione dell'impedimento, effettuando nel contempo l'atto omesso (cfr. art. 24 cpv. 1 PA). L'inosservanza è scusabile, allorquando non può essere rimproverata alcuna negligenza alla persona interessata e nel contempo sussiste un motivo oggettivo, ovvero un motivo sul quale non si ha alcuna influenza. L'ignoranza della legge, il sovraccarico di lavoro, come pure l'assenza per ferie o le carenze di ordine organizzativo, non rappresentano dei validi motivi giustificanti la restituzione del termine (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF C-2706/2017 del 10 luglio 2017 consid. 5.3; A-1946/2013 del 2 agosto 2013 consid. 2.7; A-3689/2012 del 15 gennaio 2013 consid. 3.2; A-1634/2011 del 31 ottobre 2011 consid. 2.3; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 2.136 segg., n. 2.139).

3.6

3.6.1 In concreto, utilizzando il sistema NCTS, il 10 febbraio 2015 la ricorrente ha inoltrato all'UD la propria dichiarazione doganale elettronica d'esportazione n. (...), avente per oggetto un invio di acetato di etile tecnico. Sulla base di detta dichiarazione, il 16 febbraio 2015 l'UD ha allestito il relativo certificato doganale d'esportazione, avente per l'Amministrazione delle dogane valore di decisione d'imposizione ex art. 116 cpv. 1 LD (cfr. consid. 1.2.5 del presente giudizio). Con scritto consegnato brevi manu il 12 maggio 2015 all'UD, la ricorrente ha poi postulato la rettifica del suddetto certificato doganale d'esportazione, segnalando di aver indicato per errore il codice 21 (altre merci senza restituzione) anziché correttamente il codice 25 (restituzione della tassa d'incentivazione sui COV).

In tale contesto, tenuto conto del termine di 30 giorni per chiedere la rettifica del certificato doganale d'esportazione ex art. 34 cpv. 3 LD, nonché del termine di 60 giorni per impugnare con ricorso il predetto certificato doganale d'esportazione (decisione d'imposizione) ex art. 116 cpv. 3 LD (cfr. consid. 3.4.4 e 3.4.5 del presente giudizio), il Tribunale non può che constatare come la richiesta della ricorrente consegnata brevi manu soltanto il 12 maggio 2015 all'UD – sia che venga trattata come una semplice domanda di rettifica, che come un ricorso alla stregua dell'autorità inferiore – sia in ogni caso intervenuta tardivamente. È pertanto a giusta ragione che l'autorità inferiore non è entrata nel merito al riguardo.

3.6.2 Tenuto poi conto del principio dell'autodichiarazione e del dovere di diligenza del dichiarante (cfr. consid. 3.4 del presente giudizio), non può in ogni caso essere rimproverato all'autorità inferiore di non aver rilevato la discrepanza tra la dichiarazione doganale d'esportazione e i documenti di scorta, quest'ultima non essendo peraltro obbligata a procedere ad un tale controllo (cfr. consid. 3.4.2 del presente giudizio). Spettava semmai alla ricorrente sollevare tempestivamente detto errore ai sensi dell'art. 34 cpv. 3 LD, ciò che la stessa non ha tuttavia fatto.

3.6.3 Al riguardo, nulla muta la richiesta di restituzione in intero del termine di ricorso ex art. 116 cpv. 3 LD postulata dalla ricorrente in via subordinata (cfr. ricorso 14 settembre 2015, punto n. 7), difettando i presupposti dell'art. 24 PA (cfr. consid. 3.5.2 del presente giudizio). Nella misura in cui, come già rilevato in precedenza (cfr. consid. 1.2.4 del presente giudizio) e contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente, nel caso in disamina non è ravvisabile alcuna notificazione difettosa del certificato doganale d'esportazione, la restituzione in intero del suddetto non appare infatti qui giustificata. In tali circostanze, detta richiesta non può che essere respinta.

4.

Ciò sancito, vanno poi esaminate le censure circa la violazione del diritto di essere sentito sollevate dalla ricorrente. In sunto, la ricorrente solleva la violazione del suo diritto di essere sentita, in quanto non avrebbe potuto prendere posizione prima nella pronuncia da parte dell'autorità inferiore della decisione impugnata. A suo avviso, la motivazione del certificato doganale d'esportazione dell'UD e della decisione impugnata sarebbe poi insufficiente, se non inesistente (cfr. ricorso 14 settembre 2015, punto n. 4).

In proposito, il Tribunale rileva – come ammesso dalla stessa autorità inferiore (cfr. risposta 30 novembre 2018, consid. 5.3) – che la decisione impu-

gnata è effettivamente stata pronunciata, senza a priori informare la ricorrente del fatto che la sua richiesta di rettifica del certificato doganale d'esportazione consegnata brevi manu il 12 maggio 2015 all'UD sarebbe stata trattata come ricorso ex art. 116 cpv. 3 LD, in violazione del suo diritto di essere sentita. Per quanto attiene poi alla motivazione del certificato doganale d'esportazione, vale quanto già indicato al consid. 1.2.4 del presente giudizio, a cui si rinviano le parti. Riguardo invece alla motivazione della decisione impugnata, il Tribunale rileva che, benché piuttosto succinta, la stessa – tenuto conto del fatto che si tratta di una decisione di non entrata nel merito di un ricorso tardivo – risulta nondimeno sufficiente e confacente alla situazione concreta (cfr. in merito all'obbligo di motivare le decisioni ([tra le tante] A-2524/2015 del 5 aprile 2016 consid. 3.3 con rinvii).

Poiché in ogni caso, con risposta 30 novembre 2015, con duplice 15 febbraio 2016 e con osservazioni 18 aprile 2018, l'autorità inferiore ha spiegato in dettaglio i motivi che l'hanno portata a non entrare nel merito della richiesta di rettifica del certificato doganale d'esportazione della ricorrente e che quest'ultima ha avuto modo di esprimersi al riguardo a più riprese dinanzi al Tribunale, con ricorso 14 settembre 2015, con replica 12 gennaio 2016 e con osservazioni 20 aprile 2018, ogni violazione del suo diritto di essere sentita va comunque considerata come sanata in sede ricorsuale (cfr. sentenza del TF 1C_104/2010 del 29 aprile 2010 consid. 2.1; DTF 133 I 201 consid. 2.2; [tra le tante] sentenza del TAF A-1876/2013 del 6 gennaio 2015 consid. 3.5 con rinvii). In tale contesto, tenuto altresì conto del principio dell'economia di procedura, un rinvio all'autorità inferiore per violazione del diritto di essere sentito non appare in ogni caso qui giustificato.

5.

In definitiva, visto tutto quanto suesposto, il ricorso 14 settembre 2015 va qui integralmente respinto, con conseguente conferma della decisione 17 luglio 2015 dell'autorità inferiore ai sensi dei considerandi.

6.

Visto l'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico della ricorrente qui parte integralmente soccombente (cfr. art. 1 segg. del regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF, RS 173.320.2]). In concreto, esse sono stabilite in 1'700 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF), importo che verrà detratto interamente dall'anticipo spese di 1'700 franchi versato a suo tempo dalla ricorrente.

Non vi sono poi i presupposti per l'assegnazione alla ricorrente di indennità a titolo di spese ripetibili (cfr. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario).

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

Il ricorso è respinto.

2.

Le spese processuali pari a 1'700 franchi sono poste a carico della ricorrente. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo verrà interamente dedotto dall'anticipo spese di 1'700 franchi da lei versato a suo tempo.

3.

Non vengono assegnate indennità a titolo di spese ripetibili.

4.

Comunicazione a:

- ricorrente (atto giudiziario)
- autorità inferiore (n. di rif. ***; atto giudiziario)

I rimedi giuridici sono indicati alla pagina seguente.

Il presidente del collegio:

La cancelliera:

Michael Beusch

Sara Pifferi

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 LTF). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: