

Civile Ord. Sez. 5 Num. 15487 Anno 2026  
Presidente: PAOLITTO LIBERATO  
Relatore: BRUNO FRANCESCO  
Data pubblicazione: 21/05/2026

TRIBUTI LOCALI

### **ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 17559 del Ruolo Generale dell'anno 2020, proposto

#### **DA**

**ICA S.R.L.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avvocato Alessandro Cardosi, come in atti domiciliata,

#### **RICORRENTE**

#### **CONTRO**

**TAMOIL ITALIA S.P.A.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dagli avvocati Giuseppa Maria Teresa Lamicela, Giuseppe Francesco Lovetere e Marialucrezia Turco, come in atti domiciliata,

#### **CONTRORICORRENTE**

avverso la sentenza n. 4201/19 della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sezione Distaccata di Brescia, pubblicata in data 24 ottobre 2019.

Udita la relazione svolta dal Consigliere designato, dott. Francesco Bruno, nella camera di consiglio celebrata in data 30 aprile 2026.

## **FATTI DI CAUSA**

1. Con la sentenza in epigrafe indicata la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sezione Distaccata di Brescia, ha accolto l'appello della Tamoil Italia s.p.a. avverso la sentenza n. 60/17 della Commissione Tributaria Provinciale di Cremona, con la quale era stato rigettato il ricorso della contribuente avverso tre avvisi di accertamento, relativi alle annualità 2011, 2012 e 2013, emessi dalla ICA s.r.l., società concessionaria per il Comune di Cremona, con riferimento a somme dovute a titolo di imposta sulla pubblicità in relazione a diverse stazioni di rifornimento di carburante.

2. La ICA s.r.l. ha proposto ricorso per cassazione avverso la suddetta sentenza, affidandone l'accoglimento a quattro motivi di impugnazione ed illustrando ulteriormente le sue difese con memoria.

3. La Tamoil Italia s.p.a. ha resistito, depositando controricorso ed invocando la reiezione delle avverse argomentazioni e richieste.

## **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Il ricorso è fondato e, in quanto tale, merita accoglimento.

2. Con il primo motivo la ricorrente, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., ha denunciato la violazione o falsa applicazione dell'art. 1, commi 161 e 162, legge n. 296 del 2006, per avere la corte regionale lombarda reputato che sarebbe stato opportuno instaurare un contraddittorio preventivo tra le parti, notificando una cartella di pagamento, in modo da permettere alla contribuente di muovere le proprie eccezioni ed evitare di giungere al contenzioso.

3. Il motivo è inammissibile.

3.1. I giudici di primo grado, infatti, hanno -singolarmente- discettato di "opportunità" dell'instaurazione di un contraddittorio preventivo, sulla scorta di un'argomentazione che non ha avuto palesemente alcuna incidenza sulla decisione, di talché la ricorrente non ha alcun interesse a confutarne la correttezza.

3.2. E ciò fermo restando che, in materia di tributi non armonizzati, non vige, nel nostro ordinamento, un obbligo di instaurazione di un contraddittorio preventivo, salvo che non sia previsto specificamente dalla legge (cfr. Cass., sez. un., n. 24823/15).

4. Con il secondo motivo la ricorrente, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., ha prospettato la violazione o falsa applicazione dell'art. 57 d.lgs. n. 546 del 1992, per avere i giudici di secondo grado statuito su una domanda nuova, diretta ad ottenere il riconoscimento della riconducibilità dei mezzi pubblicitari assoggettati ad imposta alla categoria degli avvisi al pubblico, a differenza di quanto era stato sostenuto con i motivi di impugnazione, incentrati sulla riconducibilità dei mezzi pubblicitari ad insegne di esercizio, con la conseguente applicazione dell'art. 17, comma 1, lett. b), d.lgs. n. 507 del 1993, mai invocata dalla contribuente.

5. Il motivo è fondato.

5.1. La corte territoriale, invero, ha ritenuto che fossero state tassate scritte, recanti la dicitura "self", "servito", "autolavaggio" o "officina", che costituivano "mere indicazioni al pubblico", aventi la funzione di permettere di "orientarsi all'interno dell'attività e di usufruire a pieno di tutti i servizi" e, quindi, esenti da imposizione (cfr. la sentenza impugnata, a pag. 4).

Tuttavia, la questione relativa alla riconducibilità di tali scritte nel novero degli avvisi al pubblico, piuttosto che ai "mezzi pubblicitari" (cfr., in ordine alla distinzione, concettuale e di disciplina, tra "mezzi pubblicitari" ed avvisi al pubblico, Cass. n. 20910/25), non era stata posta in prime cure, come ammesso anche dalla contribuente, per cui non sarebbe stato possibile accogliere il ricorso sulla scorta delle ragioni testé menzionate, non rientranti nel *thema decidendum*, quale delineato davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Cremona.

5.2 Né è possibile ritenere -come sostiene la controricorrente- che la proposizione di tale questione in secondo grado fosse stata dovuta a "fatti nuovi", desumibili dai documenti *ex adverso* prodotti (cfr. il controricorso, a pag. 13), in quanto le riproduzioni fotografiche versate in atti non avevano ad oggetto, né integravano "fatti nuovi", ma rappresentavano solamente la situazione di fatto, già oggetto di contestazione tramite gli avvisi di accertamento (cfr., allegati in copia al fascicolo della ricorrente, gli avvisi di accertamento impugnati, che permettono di comprendere a quali scritte le contestazioni si riferissero).

6. Con il terzo motivo la ricorrente, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., ha dedotto la violazione o la falsa applicazione dell'art. 17, comma 1, lett. b), e comma 1-bis, d.lgs. n. 507 del 1993, dell'art. 2-bis, commi 5 e 6, d.l. n. 13 del 2002, conv. dalla legge n. 75 del 2002, e dell'art. 5, comma 2, d.lgs. n. 507 del 1993, in quanto l'esenzione relativa agli avvisi al pubblico presupponeva l'osservanza di una soglia dimensionale non superiore a mezzo metro quadrato, che era stata abbondantemente superata, mentre quella relativa alle

insegne di esercizio si attestava a cinque metri quadrati, che era stata anch'essa -qualora la sentenza impugnata fosse interpretabile nel senso del riconoscimento di un'esenzione di tal fatta- abbondantemente superata.

7. Il motivo è assorbito.

7.1. Come si è avuto modo di dire in precedenza, la corte regionale lombarda si è pronunciata reputando sussistenti i presupposti per l'esenzione di cui all'art. 17, comma 1, lett. b), d.lgs. n. 507 del 1993, trattandosi di scritte costituenti "mere indicazioni al pubblico", in tal modo riconoscendo un'esenzione che non aveva costituito oggetto di dibattito in prime cure.

7.2. Le questioni inerenti alle dimensioni delle suddette scritte, quindi, sono destinate inevitabilmente a rimanere sullo sfondo, inerendo ad un tema -quello concernente la sussistenza o meno dei presupposti per fruire dell'esenzione- che non sarebbe dovuto essere nemmeno trattato.

8. Con il quarto motivo la ricorrente, ai sensi dell'art. 360, comma primo, num. 3 e num. 4, c.p.c., ha lamentato la violazione o falsa applicazione degli artt. 32, comma 1, 58, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992, 115, primo comma, c.p.c. e 2697 e 2712 c.c., in quanto i documenti utili ai fini della decisione erano stati versati in atti già nel corso del giudizio di primo grado e, quindi, non potevano essere considerati tardivamente depositati e le riproduzioni fotografiche tratte da *internet* avevano piena valenza probatoria, non essendo state nemmeno contestate specificamente dalla contribuente.

9. Il motivo è fondato.

9.1. Ai sensi dell'art. 58, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992, vigente *ratione temporis*, nel processo tributario è ammessa la produzione, in grado d'appello, di nuovi documenti (ancorché

preesistenti al giudizio di primo grado), essendo utilizzabili, in tale grado, anche quelli tardivamente prodotti nel primo, tenuto conto del fatto che i fascicoli di parte restano inseriti in modo definitivo in quello d'ufficio fino al passaggio in giudicato della sentenza, senza possibilità di ritiro per le parti, sicché la documentazione negli stessi contenuta è automaticamente e ritualmente acquisita al giudizio di impugnazione (cfr. Cass. n. 25577/25).

Non è possibile ritenere, quindi, che i documenti prodotti in giudizio dalla ricorrente fin dal giudizio di primo grado fossero inutilizzabili perché tardivamente depositati.

9.2. Immeritevole di condivisione si rivela, altresì, l'affermazione, anch'essa rinvenibile nella decisione, secondo la quale la ricorrente non avrebbe depositato alcun documento "a sostegno della propria pretesa impositiva", se non, in primo grado, delle "immagini prese da internet" (cfr. la sentenza impugnata, a pag. 4).

Tale affermazione trascura di considerare, però, che le fotografie tratte da *internet* (anche da siti o applicazioni quali *google earth* e *google street view*) non sono prive di efficacia probatoria e devono essere valutate, ovviamente in uno agli altri elementi acquisiti, giacché la fotografia costituisce prova precostituita della sua conformità alle cose ed ai luoghi rappresentati, per cui chi voglia inficiarne l'efficacia probatoria non può limitarsi a contestare i fatti che la parte che l'ha prodotta intende con essa provare, ma ha l'onere di disconoscere tale conformità (cfr. Cass. n. 8682/09 e, nello stesso senso, Cass. n. 9977/18): è stato affermato, in tema di efficacia probatoria delle riproduzioni di cui all'art. 2712 c.c., che il disconoscimento idoneo a farne perdere la qualità di

prova, degradandole a presunzioni semplici, deve essere chiaro, circostanziato ed esplicito, dovendosi concretizzare nell'allegazione di elementi attestanti la non corrispondenza tra realtà fattuale e realtà riprodotta (cfr. Cass. n. 17526/16 e, nello stesso senso, Cass. n. 308/20).

Conseguentemente, l'autorità giudiziaria di secondo grado non si sarebbe dovuta limitare ad escludere la valenza probatoria delle immagini *de quibus* solamente perché tratte da *internet*, ma avrebbe dovuto valutarne l'efficacia, tenendo conto della natura, della tipologia e dell'oggetto delle contestazioni sollevate dalla contribuente, al fine di stabilire quale portata potessero avere, di natura pienamente probatoria, in tutto o in parte, di natura indiziaria o nessuna, da valutare, ovviamente, in uno a tutti gli altri elementi emersi nel corso del giudizio.

10. Alla luce, pertanto, delle osservazioni fin qui esposte, devono essere accolti il secondo ed il quarto motivo di ricorso, essendo assorbito il terzo ed inammissibile il primo, e, per l'effetto, la sentenza impugnata deve essere cassata, con rinvio della causa alla Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Lombardia, in diversa composizione, affinché effettui un nuovo giudizio, in relazione ai motivi accolti, e provveda, altresì, alla regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

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

La Corte accoglie il secondo ed il quarto motivo di ricorso, assorbito il terzo ed inammissibile il primo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa alla Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Lombardia, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 30 aprile  
2026.

Il Presidente  
dott. Liberato Paolitto