

BVGer A-4966/2018 vom 26. Oktober 2020

Bundesverwaltungsgericht, 2020-10-26, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4966_2018

FR: TAF A-4966/2018 du 26 octobre 2020

IT: TAF A-4966/2018 del 26 ottobre 2020

Regeste

Douanes

Erwägungen

E. 1.1

En vertu de l'art. 31 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) et sous réserve des exceptions non réalisées en l'espèce prévues à l'art. 32 de cette loi, ce Tribunal connaît des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021) prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. En particulier, les décisions rendues par l'autorité inférieure en matière de droits de douane et de TVA à l'importation peuvent être contestées devant le Tribunal administratif fédéral, conformément à l'art. 33 let. d LTAF. Le Tribunal de céans est donc matériellement compétent pour connaître du présent litige. Conformément en outre à l'art. 116 al. 1bis de la loi du 18 mars 2005 sur les douanes (LD, RS 631.0), les décisions de première instance des directions d'arrondissement peuvent faire l'objet d'un recours interne. Ici, la décision attaquée a été prise par l'autorité inférieure sur contestation de la décision de taxation de la Direction d'arrondissement des douanes de Genève. La compétence fonctionnelle du tribunal de céans est donc respectée.

E. 1.2

La recourante, qui est directement touchée par la décision attaquée, dont elle est la destinataire, et qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification, a manifestement qualité pour porter l'affaire devant le Tribunal administratif fédéral (cf. art. 48 al. 1 PA). La décision attaquée, datée du 29 juin 2018, a été notifiée au plus tôt le lendemain. Compte tenu des fêtes judiciaires d'été (art. 22a al. 1 let. b PA), le recours, déposé le 29 août 2018, est intervenu dans le délai légal de trente jours (art. 50 al. 1 PA). Un examen préliminaire relève qu'il répond en outre aux exigences de forme et de contenu de la procédure administrative (cf. art. 52 al. 1 PA). Il convient donc d'entrer en matière.

E. 2.1

La recourante peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents et l'inopportunité (art. 49 PA ; cf. Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7e éd., Zurich 2016, n. marg. 1146 ss ; André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2e éd., Bâle 2013, n. marg. 2.149).

E. 2.2

Le Tribunal administratif fédéral constate les faits et applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués à l'appui du recours (art. 62 al. 4 PA), ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 2011, p. 300 s.). La maxime inquisitoire doit toutefois être relativisée par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits, en vertu duquel celles-ci doivent notamment indiquer les moyens de preuve disponibles et motiver leur requête (art. 52 al. 1 PA). Partant, le Tribunal se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATF 135 I 91 consid. 2.1 et 122 V 157 consid. 1a ; ATAF 2014/24 consid. 2.2 et 2012/23 consid. 4 ; Alfred Kölz/Isabelle Häner/Martin Bertschi, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2013, ch. 1135 s.).

E. 2.3

Après une libre appréciation des preuves en sa possession, le Tribunal administratif fédéral se trouve à un carrefour. S'il estime que l'état de fait est clair et que sa conviction est acquise, il peut rendre sa décision. Dans cette hypothèse, il renoncera à des mesures d'instruction et à des offres de preuve supplémentaires, en procédant si besoin à une appréciation anticipée de celles-ci. Une telle manière de procéder n'est pas jugée contraire au droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101 ; cf. ATF 144 II 427 consid. 3.1.3 et 141 I 60 consid. 3.3 ; arrêt du TF 2C_426/2020 du 23 juillet 2020 consid. 4.1 ; arrêts du TAF A-7254/2017 du 1er juillet 2020 consid. 2.3 et A-2648/2019 du 27 mai 2020 consid. 1.4 ; Raphaël Bagnoud, *La théorie du carrefour - Le juge administratif à la croisée des chemins*, in : *Au carrefour des contributions, Mélanges de droit fiscal en l'honneur de Monsieur le Juge Pascal Mollard*, 2020, p. 504 s. ; MOSER/ BEUSCH/KNEUBÜHLER, *op. cit.*, n. marg. 3.140 ss, en particulier 3.144). En revanche, si le Tribunal reste dans l'incertitude après avoir procédé aux investigations requises, il applique les règles sur la répartition du fardeau de la preuve. Dans ce cadre et à défaut de dispositions spéciales, le juge s'inspire de l'art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC, RS 210), en vertu duquel quiconque doit prouver les faits qu'il allègue pour en déduire un droit (cf. René Rhinow et Al., *Öffentliches Prozessrecht*, 3e éd., 2014, n. marg. 996 ss ; Thierry Tanquerel, *Manuel de droit administratif*, 2e éd., 2018, n. marg. 1563 ; Bagnoud, *op. cit.*, p. 505 s.). Le Tribunal fédéral a récemment eu l'occasion de préciser qu'il en allait de même dans le cadre des procédures de perception subséquente fondées sur l'art. 12 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313.0 ; cf. arrêt du TF 2C_177/2018 du 22 août 2019 consid. 4.1.2). Cette règle ne s'applique toutefois que s'il se révèle impossible, dans le cadre de la maxime inquisitoire et en application du principe de la libre appréciation des preuves, d'établir un état de fait qui correspond avec un degré de vraisemblance suffisant à la réalité (cf. ATF 139 V 176 consid. 5.2 ; arrêts du TAF A-2648/2019 précité consid. 1.4 et A-3003/2017 du 1er mai 2019 consid. 1.4.2 ; Bagnoud, *op. cit.*, p. 506).

E. 3.1

Selon l'art. 7 LD et l'art. 1 de la loi fédérale du 9 octobre 1986 sur le tarif des douanes (LTaD, RS 632.10), les marchandises introduites dans le territoire douanier sont soumises aux droits de douane et doivent être taxées conformément aux dispositions des lois précitées (Grundsatz der allgemeinen Zollpflicht). Les tarifs douaniers sont précisés dans les annexes de la LTaD. Ces marchandises sont en outre soumises à la TVA sur les importations (art. 50

ss de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [LTVA, RS 641.20] ; cf. consid. 3.4.2 ci-après). Demeurent toutefois réservés les dérogations, ainsi que les allègements et les exemptions prévus par les traités internationaux ou par les dispositions spéciales de lois ou d'ordonnances (cf. art. 2 et 8 ss LD et art. 1 al. 2 LTaD ; arrêts du TAF A-3244/2018 du 10 septembre 2020 consid. 3.1 et A-6884/2018 du 8 avril 2020 consid. 2.1 [confirmé par arrêt du TF 2C_426/2020 précité]).

E. 3.2.1

L'origine de certaines marchandises permet à ces dernières de bénéficier d'un traitement préférentiel, voire d'une franchise des droits de douane. La Suisse a conclu de nombreux accords internationaux qui contiennent des règles d'origine (cf. Thomas Cottier/David Herren, in : Zollgesetz [ZG], Kocher/Clavadetscher [édit.], 2009 [ci-après cité : Auteur, Zollgesetz], n° 90 ss ad « Einleitung » ; Remo Arpagaus, Das schweizerische Zollrecht, 2e éd., 2007, ch. 561 ; Marco Villa, La réglementation de l'origine des marchandises : Etude de droit suisse et de droit communautaire, 1998, p. 117 ss). Tel est entre autres le cas de l'accord du 22 juillet 1972 entre la Confédération suisse et la Communauté économique européenne (RS 0.632.401 ; ci-après : l'Accord), qui vise à éliminer les droits de douane à l'importation à l'égard de divers produits originaires de la Communauté (respectivement de l'Union) européenne et de la Suisse (cf. art. 2 et 3 de l'Accord ; arrêts du TAF A-3244/2018 précité consid. 3.2.1, A-6884/2018 précité consid. 2.2.1 et A-1107/2018 du 17 septembre 2018 consid. 2.2.1). Selon l'art. 11 de l'Accord, le Protocole n° 3 détermine les règles d'origine.

E. 3.2.2

Du 15 décembre 2005 jusqu'au 31 janvier 2016, les règles d'origine applicables étaient celles du Protocole n° 3 du 15 décembre 2005 relatif à la définition de la notion de « Produits originaires » et aux méthodes de coopération administrative de l'accord (RO 2013 2831 et les modifications ultérieures [encore consultable au RS 0.632.401.3] ; ci-après : le Protocole n° 3 2005). Dans le cadre d'une uniformisation des règles d'origine en vigueur dans les pays de la zone paneuro-méditerranéenne, le Protocole n° 3 2005 a été remplacé par une nouvelle version, adoptée et entrée en vigueur le 3 décembre 2015 avec effet au 1er février 2016 (ci-après : le Protocole n° 3 2015). Concernant les règles d'origine applicables, l'art. 1 § 1 du Protocole n° 3 2015 renvoie désormais à l'appendice I et aux dispositions pertinentes de l'appendice II de la convention régionale sur les règles d'origine préférentielles paneuro-méditerranéennes (RS 0.946.31 [ci-après : la Convention PEM] ; cf. arrêts du TAF A-3244/2018 précité consid. 3.2.1 et A-6884/2018 précité consid. 2.2.1). En l'occurrence, les preuves d'origine et les importations litigieuses ont été établies, respectivement effectuées, en 2014, soit durant la période de validité du Protocole n° 3 2005. En revanche, la demande de contrôle a posteriori des preuves d'origine litigieuses a été adressée le 1er novembre 2016, soit durant la période de validité du Protocole n° 3 2015. Celui-ci ne contenant pas de disposition transitoire, il s'ensuit que le Protocole n° 3 2005 est applicable s'agissant de la validité des preuves d'origine, alors que la procédure ultérieure de contrôle est quant à elle régie par l'appendice I de la convention PEM (cf. arrêts du TAF A-6884/2018 précité consid. 2.2.1 et A-5576/2018 du 5 décembre 2019 consid. 4.2.2). Cette distinction n'a toutefois guère de portée, les dispositions pertinentes en l'espèce de ces deux textes ne différant pas de manière significative.

E. 3.2.3

L'art. 16 par. 1 du Protocole n° 3 2005 prescrit en particulier que les produits originaires de la Communauté bénéficient des dispositions de l'accord à l'importation en Suisse sur présentation d'un certificat de circulation des marchandises EUR.1 (let. a) ou d'un certificat de circulation des marchandises EUR-MED (let. b) délivré par les autorités douanières du pays d'exportation (cf. art. 17 par. 1 et 2 du Protocole n° 3 2005), ou, dans les cas visés à l'art. 22 par. 1, d'une déclaration sur facture ou d'une déclaration sur facture EUR-MED établie par l'exportateur (let. c). Le caractère originaire des marchandises importées doit être admis par les douanes de l'Etat d'importation sur simple présentation des preuves d'origine (cf. ATF 114 Ib 168 consid. 1c ; arrêt du TF 2C_426/2020 précité consid. 3.2). Pour leur part, les autorités de l'Etat de l'exportation se limitent en pratique à un examen formel de ces documents, sans contrôle matériel des marchandises (cf. ATF 112 IV 53 consid. 2 ; arrêts du TF 2C_426/2020 précité consid. 3.2 et 2C_355/2007 du 19 novembre 2007 consid. 2.2). L'exportateur qui sollicite la délivrance d'une preuve d'origine (certificat de circulation des marchandises EUR.1 ou EUR-MED) ou qui en établit une lui-même (déclaration sur facture ou déclaration sur facture EUR-MED) doit pouvoir présenter à tout moment, à la demande des autorités douanières du pays d'exportation, tous les documents appropriés prouvant le caractère originaire des produits concernés ainsi que le respect des autres conditions prévues par le protocole (cf. art. 17 par. 3 et art. 22 par. 5 du Protocole n° 3 2005). Ces documents doivent être conservés au moins pendant trois ans (cf. art. 29 par.1 et 2 du Protocole n° 3 2005 ; cf. aussi art. 28 par. 1 et 2 Appendice I). Dans un arrêt récent, le Tribunal fédéral a eu l'occasion de préciser qu'il s'agissait là d'une durée minimale, qui ne limite pas dans le temps la possibilité de requérir un contrôle a posteriori des preuves de l'origine (cf. arrêt du TF 2C_426/2020 précité consid. 6.2).

E. 3.2.4

Selon l'art. 32 par. 1 de l'appendice I de la Convention PEM (ci-après : Appendice I), le contrôle a posteriori des preuves de l'origine est effectué par sondage ou chaque fois que les autorités douanières de la partie contractante importatrice ont des doutes fondés en ce qui concerne l'authenticité de ces documents, le caractère originaire des produits concernés ou le respect des autres conditions prévues par la Convention. Pour l'application de ces dispositions, les autorités douanières de la Partie contractante importatrice renvoient le certificat de circulation des marchandises EUR.1 ou EUR-MED et la facture, si elle a été présentée, la déclaration d'origine ou la déclaration d'origine EUR-MED, ou une copie de ces documents, aux autorités douanières de la Partie contractante exportatrice en indiquant, le cas échéant, les motifs justifiant une enquête (art. 32 par. 2 [1re phrase] Appendice I). A l'appui de leur demande de contrôle a posteriori, elles fournissent tous les documents et tous les renseignements obtenus qui donnent à penser que les mentions portées sur la preuve de l'origine sont inexactes (art. 32 par. 2 [2e phrase] Appendice I). Le contrôle a posteriori est effectué par les autorités douanières de l'Etat d'exportation (art. 32 par. 3 [1re phrase] Appendice I) suivant les règles de procédure internes de cet Etat. Les résultats du contrôle, qui sont communiqués dans les meilleurs délais aux autorités douanières de l'Etat d'importation (art. 32 par. 5 Appendice I), lient ces dernières (cf. ATF 114 Ib 168 consid. 1c, 111 Ib 323 consid. 3c et 110 Ib 306 consid. 1 ; arrêts du TF 2C_426/2020 précité consid. 5.1 et 2C_907/2013 du 25 mars 2014 consid. 2.2.5 ; arrêts du TAF A-6884/2018 précité consid. 2.3.2 et A-1107/2018 précité consid. 2.3.3). Ce principe correspond à celui développé par la Cour de justice européenne dans sa jurisprudence, selon laquelle l'origine des marchandises doit être déterminée par les autorités de l'Etat d'exportation, car celles-ci sont les mieux placées pour vérifier directement les faits pertinents à cet égard. Or, selon la

Cour de justice, un tel mécanisme ne peut fonctionner que si l'administration douanière de l'Etat d'importation reconnaît les appréciations portées légalement par les autorités de l'Etat d'exportation (cf. arrêt de la CJUE C-153/94 et C-204/94 du 14 mai 1996 consid. 19 s. ; voir également ATF 114 Ib 168 consid. 1c et arrêt du TAF A-6884/2018 précité consid. 2.3.2). Cela vaut par ailleurs également lorsque le contrôle a été réalisé après l'expiration du délai de conservation minimal de trois ans (cf. consid. 3.2.3 ci-avant ; arrêt du TF 2C_426/2020 précité consid. 6.3).

E. 3.2.5

La preuve de l'exactitude de la preuve d'origine, qui en principe ne peut être apportée que dans le cadre de la procédure de contrôle, incombe à l'exportateur (cf. ATF 114 Ib 168 consid. 2b ; arrêt du TF 2C_907/2013 précité consid. 2.2.5 ; arrêts du TAF A-6884/2018 précité consid. 2.3.2 et A-1107/2018 précité consid. 2.4.3). Si la preuve ne peut pas être fournie, par exemple parce que l'exactitude du certificat de circulation des marchandises ne peut pas ou plus être réexaminée, la communication y relative de l'autorité compétente de l'Etat d'exportation doit sans autre être assimilée à l'abrogation formelle du certificat de circulation des marchandises, à laquelle l'autorité de l'Etat importateur est également liée (cf. ATF 110 Ib 306 consid. 1 ; arrêt du TF 2C_355/2007 précité consid. 2.2 ; arrêts du TAF A-6884/2018 précité consid. 2.3.2 et A-1107/2018 précité consid. 2.4.4). Les exceptions au principe général de l'obligation douanière étant acceptées de manière restrictive (cf. arrêts du TAF A-3244/2018 précité consid. 3.3.5 et A-1234/2017 du 17 avril 2019 consid. 2.4.5), l'origine des marchandises importées doit impérativement pouvoir être établie pour que celles-ci puissent bénéficier de la franchise des droits de douane en tant que produits originaires de la Communauté économique respectivement de l'Union européenne. L'importateur suisse ne peut en outre exiger des douanes suisses qu'elles procèdent elles-mêmes à la détermination de la véritable origine de la marchandise et vérifient ainsi les résultats du contrôle a posteriori effectué par les autorités de l'Etat d'exportation. Selon la Convention PEM, cette compétence appartient exclusivement à ces dernières (cf. consid. 3.2.4 ci-avant ; cf. aussi art. 33 par. 3 du Protocole n° 3 2005) et c'est devant celles-ci que d'éventuels moyens de droit doivent être introduits (cf. ATF 114 Ib 168 consid. 1d et 2a ; arrêt du TF 2C_426/2020 précité consid. 5.1 ; arrêts du TAF A-6884/2018 précité consid. 2.3.2 et A-5576/2018 du 5 décembre 2019 consid. 4.7.3).

E. 3.2.6

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, l'obligation d'assistance mutuelle prévue par la Convention PEM, respectivement par le Protocole n° 3 2005, n'exclut en revanche pas le dépôt d'une seconde demande de renseignements en cas de doutes sur les résultats d'un contrôle (cf. ATF 114 Ib 168 consid. 1d ; arrêt du TF 2C_426/2020 consid. 5.1 ; voir aussi ATF 111 Ib 3232 consid. 3c). Le point de savoir si l'importateur a droit à ce qu'une telle demande complémentaire soit adressée aux autorités de l'Etat d'exportation s'examine à la lumière du droit interne de l'Etat d'importation, et non des règles conventionnelles (cf. ATF 114 Ib 168 consid. 1d et 111 Ib 323 consid. 4 ; arrêt du TF 2C_426/2020 précité consid. 5.1 ; arrêts du TAF A-6884/2018 précité consid. 2.3.2 et A-1107/2018 précité consid. 2.4.2). Dans certaines circonstances, les autorités douanières suisses peuvent donc être tenues de demander un complément d'informations sur le contrôle a posteriori dont les résultats sont défavorables à l'importateur, afin de sauvegarder les garanties de procédure dont en particulier le droit d'être entendu (art. 29 al. 2 Cst., art. 29 PA ; voir à ce propos consid. 4.1 ci-après) que le droit fédéral accorde à celui-ci (cf. ATF 114 Ib 168 consid. 1d ; arrêt du TF

2C_426/2020 précité consid. 5.2 ; arrêts du TAF A-1107/2018 précité consid. 2.4.1 et A-1750/2006 précité consid. 3.4). Toutefois, dans la mesure où le principe de la confiance découlant de l'art. 26 de la Convention de Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités (RS 0.111 [ci-après : la Convention de Vienne] ; sur ce principe, cf. ATF 146 II 150 consid. 7.1, 144 II 206 consid. 4.4) impose à l'Etat d'importation de se fier en principe aux indications que lui fournit l'Etat d'exportation (cf. également consid. 3.2.4 i.f. ci-avant), une seconde demande de renseignements ne saurait se justifier qu'en cas de doutes sérieux. Selon la jurisprudence, tel est le cas lorsque des faits ou des moyens de preuve nouveaux permettent de penser que les premières informations fournies sont incomplètes ou inexactes et que les douanes du pays d'exportation pourraient revenir sur leur décision (cf. ATF 114 Ib 168 consid. 2b/c et 111 Ib 323 consid. 3c ; arrêts du TF 2C_426/2020 précité consid. 5.1 et 2A.461/2003 du 20 janvier 2004 consid. 2.2 ; arrêts du TAF A-6884/2018 précité consid. 2.3.2 et A-1107/2018 précité consid. 2.4.1 et 2.4.3 ; voir aussi Villa, op. cit., p. 410 ss). Dans cette hypothèse, l'importateur dispose en tout cas du droit à ce que ces éléments nouveaux soient examinés dans la procédure suisse, à condition qu'ils ne paraissent pas d'emblée manifestement mal fondés et qu'ils tendent à établir la véritable origine de la marchandise (cf. arrêts du TAF A-1107/2018 précité consid. 2.4.1 et A-1750/2006 du 14 décembre 2007 consid. 3.4).

E. 3.2.7

Cela étant, les autorités douanières de l'Etat d'importation sont, en dernier ressort, liées par la décision sur l'origine des marchandises prise par les autorités du pays exportateur. Elles ne peuvent pas y substituer leur propre appréciation, pas plus qu'elles n'ont, partant, à examiner elles-mêmes les pièces justificatives de l'origine (cf. ATF 114 Ib 168 consid. 1c ; arrêts du TF 2C_426/2020 précité consid. 5.1 s. et 2C_355/2007 du 19 novembre 2007 consid. 2.2 ; arrêts du TAF A-1107/2018 précité consid. 2.4.3 et A-1750/2006 du 14 décembre 2007 consid. 3.5). Enfin, on observera que selon l'art. 32 par. 6 Appendice I (cf. aussi art. 33 par. 6 du Protocole n° 3 2005), en cas de doutes fondés et en l'absence de réponse à l'expiration d'un délai de dix mois après la date de la demande de contrôle, ou si la réponse ne comporte pas de renseignements suffisants pour établir l'authenticité du document en cause ou l'origine réelle des produits, les autorités douanières qui sollicitent le contrôle refusent le bénéfice des préférences, sauf en cas de circonstances exceptionnelles.

E. 3.3.1

La base du placement sous régime douanier est la déclaration en douane (art. 18 al. 1 LD ; cf. également art. 47 al. 1 LD, ainsi que les art. 33 LD et 60 de l'ordonnance du 1er novembre 2006 sur les douanes [OD, RS 631.01] et l'art. 16 de l'ordonnance du 4 avril 2007 de l'AFD sur les douanes [OD-AFD, RS 631.013]). La déclaration en douane acceptée par le bureau de douane lie la personne assujettie à l'obligation de déclarer (art. 33 al. 1 LD ; cf. Barbara Schmid, Zollgesetz, n° 2 ad art. 18 ; Patrick Raedersdorf, Zollgesetz, n° 1 s. ad art. 33 [dans le contexte de l'acceptation de la déclaration]), mais elle peut être rectifiée par le bureau de douane si celui-ci constate des erreurs manifestes lors du contrôle sommaire purement formel qu'il peut effectuer de ce document (cf. art. 18 al. 2 et art. 32 al. 1 et 2 LD).

E. 3.3.2

Le régime douanier est fondé sur le principe de l'auto-déclaration, en vertu duquel la personne assujettie à l'obligation de déclarer doit prendre les mesures nécessaires pour que les marchandises importées et exportées à travers la frontière soient correctement déclarées

(cf. art. 18 LD en relation avec art. 25 s. LD ; arrêts du TAF A-3244/2018 précité consid. 3.3.1 et A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 3.2 ; Raedersdorf, op. cit., n° 2 ad art. 34). Aussi, l'assujetti doit-il examiner lui-même s'il remplit les conditions d'assujettissement et, en cas de doute, se renseigner auprès des autorités. S'il s'abstient de requérir les éclaircissements nécessaires, il ne peut par la suite invoquer ses connaissances lacunaires ou la violation du principe de bonne foi pour s'opposer à la perception des droits de douane (cf. ATF 135 IV 217 consid. 2.1.3 ; arrêt du TF 2A.612/2003 du 21 juin 2004 consid. 2.3 ; arrêts du TAF A-3244/2018 précité consid. 3.3.1, A-5865/2017 précité consid. 3.2 et A-3763/2017 du 17 janvier 2018 consid. 2.2.2). En particulier, la personne assujettie à l'obligation de déclarer ne peut déduire aucun droit du fait que les autorités douanières n'ont pas remarqué - plus tôt - le caractère inexact de ses déclarations en douane (art. 32 al. 3 LD ; cf. ATF 129 II 385 consid. 3.6 ; arrêt du TF 2A.461/2003 du 20 janvier 2004 consid. 3.2). Les autorités douanières n'ont, en effet, aucun devoir de contrôler de façon systématique si la déclaration est correcte et complète, comme cela ressort de la formulation potestative de l'art. 32 al. 1 LD (cf. consid. 3.3.1 ci-avant). En d'autres termes, si la déclaration en douane lie la personne assujettie à l'obligation de déclarer (cf. consid. 3.3.1 ci-avant), le contrôle documentaire effectué par le bureau de douane ne la prémunit pas ainsi que les autres débiteurs de la dette douanière au sens de l'art. 70 al. 2 LD (cf. consid. 3.4 et 3.5 ci-après) contre une perception subséquente des droits de douane (cf. arrêts du TAF A-5865/2017 précité consid. 5.1 et 6.1 et A-1234/2017 précité consid. 2.4.5).

E. 3.4.1

Est débiteur de la dette douanière (a) la personne qui conduit ou fait conduire les marchandises à travers la frontière douanière, (b) la personne assujettie à l'obligation de déclarer ou son mandataire et (c) la personne pour le compte de laquelle les marchandises sont importées ou exportées (art. 70 al. 2 LD ; sur le caractère large de cette notion, voir Lysandre Papadopoulos, *Notion de débiteur de la dette douanière : fer de lance de l'Administration des douanes*, in : *Revue douanière* 1/2018 30 ss). Les débiteurs répondent solidairement de la dette douanière, le recours entre eux étant régi par les dispositions du droit privé (art. 70 al. 3 LD).

E. 3.4.2

La législation douanière s'applique à l'impôt sur les importations de biens, pour autant que les dispositions spéciales de la LTVA n'y dérogent pas (art. 50 LTVA ; cf. Xavier Oberson, *Droit fiscal suisse*, 2012, § 16 n° 376). Quiconque est débiteur de la dette douanière en vertu de l'art. 70 al. 2 et 3 LD (cf. consid. 3.4.1 ci-avant) est assujetti à la TVA sur les importations (art. 51 al. 1 LTVA). L'importation de biens, y compris les prestations de services et les droits y afférents, est notamment soumise à l'impôt (art. 52 al. 1 let. a LTVA ; cf. arrêts du TAF A-5865/2017 précité consid. 7.1 et A-3763/2017 du 17 janvier 2018 consid. 2.1.1).

E. 3.5.1

A teneur de l'art. 118 al. 1 LD, quiconque, intentionnellement ou par négligence, soustrait tout ou partie des droits de douane en ne déclarant pas les marchandises, en les dissimulant, en les déclarant inexactement ou de toute autre manière (let. a) ou se procure ou procure à un tiers un avantage douanier illicite (let. b), commet une soustraction douanière. De manière analogue, l'art. 96 al. 4 LTVA prévoit que celui qui, de manière intentionnelle ou par négligence, réduit la créance fiscale au détriment de l'Etat en ne déclarant pas des

marchandises, en les déclarant de manière inexacte ou en les dissimulant lors de leur importation (let. a), en obtenant un remboursement indu (let. b) ou en obtenant une remise d'impôt injustifiée (let. c), commet une soustraction de l'impôt. Dans les deux cas, la DPA est applicable (cf. art. 128 al. 1 LD, respectivement art. 103 LTVA).

E. 3.5.2

Selon l'art. 12 al. 1 let. a DPA, lorsqu'à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, c'est à tort qu'une contribution n'est pas perçue, la contribution et les intérêts seront perçus après coup ou restitués, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable. Est assujetti à la prestation ou à la restitution celui qui a obtenu la jouissance de l'avantage illicite, en particulier celui qui est tenu au paiement de la contribution (art. 12 al. 2 DPA). Dès lors, quiconque tombant dans le champ d'application de l'art. 70 LD, tant pour les droits de douane que pour l'impôt sur les importations (cf. consid. 3.4 ci-avant), peut être considéré comme le débiteur de la contribution soustraite. En effet, cette personne est ipso facto considérée comme favorisée si elle a obtenu un avantage illicite (cf. arrêts du TF 2C_414/2013 du 2 février 2014 consid. 3 et 2A_82/2005 du 23 août 2005 consid. 3.1 ; arrêts du TAF A-6884/2018 consid. 2.5 et A-5865/2017 précité consid. 4.1). Le seul fait d'être économiquement avantagé par le non-versement de la redevance en cause constitue un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA. Il n'est donc pas nécessaire qu'une faute ait été commise, ni a fortiori qu'une action pénale soit intentée (cf. ATF 129 II 385 consid. 3.4.3, 114 Ib 94 consid. 5b et 107 Ib 198 consid. 6c ; arrêts du TF 2C_201/2013 du 24 janvier 2014 consid. 7.4 [non publié aux ATF 140 II 194], du 4 août 1999 in : Archives 68 p. 438 ss consid. 2b et du 6 mars 1986 précité consid. 2c ; arrêts du TAF A-6884/2018 précité consid. 2.5 et A-5865/2017 précité consid. 4.1 ; Jean Gauthier, La loi fédérale sur le droit pénal administratif, in Mémoires publiés par la Faculté de droit de l'Université de Genève, vol. 46, 1975, p. 23 ss, p. 43/44 ; le même, Les infractions fiscales soumises à la loi fédérale sur le droit pénal administratif, in RDAF 1999 II p. 56 ss, spéc. p. 59). Il suffit que l'avantage illicite procuré par l'absence de perception de la contribution (cf. à ce propos arrêt du TF 2A.458/2004 du 3 décembre 2004 consid. 3.1) trouve sa source dans une violation objective de la législation administrative fédérale. Peu importe, partant, que la personne assujettie n'ait rien su de l'infraction, ni qu'elle n'ait tiré aucun avantage personnel de celle-ci (cf. ATF 129 II 160 consid. 3.2 et 115 Ib 358 consid. 3a ; arrêts du TF 2C_420/2013 du 4 juillet 2014 [résumé in : RF 69/2014 p. 705] consid. 3.2 et 2C_415/2013 du 2 février 2014 consid. 4.4 ; arrêts du TAF A-5865/2017 précité consid. 4.1, A-1234/2017 précité consid. 5.2 et A-1107/2018 précité consid. 2.6.3).

E. 3.5.3

La créance de perception subséquente en vertu de l'art. 12 DPA est fondée sur la créance initiale à laquelle la Confédération a droit en vertu de la législation fiscale ou douanière. Cette créance subséquente n'est ainsi pas tant une nouvelle créance qu'un complément à la créance initiale (cf. arrêt du TF 2C_723/2013 du 1er décembre 2014 consid. 2.6, avec renvoi à Arpagaus, op. cit., n° 511). L'art. 12 DPA constitue donc bien la base légale indépendante sur laquelle est fondée une procédure de rappel d'impôt en défaveur du contribuable (cf. arrêts du TF 2C_366/2007 du 3 avril 2008 consid. 5 ; arrêts du TAF A-5865/2017 précité consid. 4.2 et A-1357/2016 du 7 novembre 2017 consid. 7.3). Quand bien même l'art. 12 DPA est contenu dans une loi pénale, il trouve également application en droit douanier, ainsi que pour les problématiques relatives à la TVA à l'importation (cf. art. 128 al. 1 LD et art. 103 al. 1 LTVA ; arrêt du TF du 4 août 1999 publié in Archives 68 p.

438 consid. 2b et réf. cit. ; arrêts du TAF A-5865/2017 précité consid. 4.2 et A-1107/2018 du 17 septembre 2018 consid. 2.6.1 ; Pascal Mollard et al., *Traité TVA*, 2009, p. 555, n° 468). Cette disposition est une norme fiscale (normale) ([normale] Abgabenorm), dont l'application doit être établie dans une procédure administrative, et non dans une procédure pénale administrative (cf. arrêts du TF 2C_201/2013 précité consid. 7.4 et 2A.603/2003 du 10 mai 2004 consid. 2.4 s. ; arrêts du TAF A-5865/2017 précité consid. 4.2 et A-6021/2007 du 23 décembre 2009 consid. 3.1 s. et 3.5). Il existe donc une différence claire entre, d'une part, la procédure administrative tendant à la détermination de la prestation ou de la restitution due, conformément à l'art. 12 al. 1 et 2 DPA, et, d'autre part, la procédure pénale (cf. arrêt du TF 2C_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 7.1 s. ; arrêt du TAF A-5865/2017 précité consid. 4.2 ; voir aussi arrêts du TF 2C_263/2014 du 21 janvier 2015 consid. 4.2.1 et 2C_201/2013 précité consid. 7.4). Une perception subséquente peut découler d'un contrôle a posteriori des preuves de l'origine ou de la marchandise, qui peut être effectué chaque fois que les autorités douanières ont des doutes fondés en ce qui concerne l'authenticité de documents, le caractère originaire des produits concernés ou, plus généralement, l'accomplissement des obligations douanières sur le territoire douanier (cf. art. 30 al. 1 LD ; cf. également consid.3.2.4 ci-avant). L'ouverture d'une procédure de rappel d'impôt en matière de droit douanier n'est ainsi - comme l'indique clairement le texte légal - pas conditionnée à l'existence d'un élément de fait nouveau, mais uniquement - et objectivement - à l'absence de perception d'une contribution fédérale (cf. arrêt du TAF A-5865/2017 précité consid. 4.3).

E. 3.6

En cas de perception subséquente de droits de douane, un intérêt moratoire est dû à compter de l'exigibilité de la dette douanière (art. 74 al. 1 LD et art. 1 al. 1 let. b et al. 2 de l'ordonnance du DFF du 11 décembre 2009 sur les taux de l'intérêt moratoire et de l'intérêt rémunérateur [RS 641.207.1]). Il en va de même s'agissant de la perception subséquente de l'impôt à l'importation (art. 57 al. 1 LTVA et art. 1 al. 1 let. a de l'ordonnance du DFF susmentionnée ; cf. toutefois à ce sujet arrêt du TAF A-5865/2017 consid. 8).

E. 4.1

Le droit d'être entendu, garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. et les art. 29 ss PA, comprend notamment le droit, pour le justiciable, de consulter le dossier et de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, de produire des preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (cf. not. ATF 144 II 427 consid. 3.1, 142 II 218 consid. 2.3 et 142 III 48 consid. 4.1.1 ; arrêt du TF 2C_426/2020 précité consid. 4.1 ; arrêt du TAF A-5433/2015 du 2 mars 2017 consid. 5a). Il a notamment pour corollaire l'obligation, pour l'autorité, de motiver sa décision (cf. art. 35 al. 1 PA). L'administré doit en effet savoir pourquoi celle-ci lui a donné tort, afin de pouvoir juger de l'opportunité d'un recours et, le cas échéant, attaquer utilement la décision. L'autorité de recours doit également pouvoir le déterminer, pour être en mesure d'exercer son contrôle en connaissance de cause (cf. ATF 126 I 97 consid. 2b ; ATAF 2010/35 consid. 4.1.2 ; arrêts du TAF A-5259/2017 du 12 août 2020 consid. 4.7 et A-4890/2016 du 27 avril 2018 consid. 2.3 ; Felix Uhlmann/Alexandra Schilling-Schwank, in : Waldmann/ Weissenberger [édit.], *Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren*, 2e éd., 2016, n°10 ss ad art. 35 ; Andreas Auer/ Giorgio Malinverni/ Michel Hottelier, *Droit constitutionnel suisse*, Les droits fondamentaux, vol. II, 3e éd., 2013, n° 1346) Le droit d'être entendu est

une règle essentielle de procédure, dont la violation entraîne en principe l'annulation de la décision attaquée (cf. ATF 143 IV 380 consid. 1.4.1 et 142 II 218 consid. 2.8.1 ; arrêt du TAF A-5259/2017 précité consid. 4.7 et A-4890/2016 précité consid. 2.3).

E. 4.2

Le principe de la bonne foi, inscrit à l'art. 2 CC, ainsi qu'à l'art. 5 al. 3 et à l'art. 9 Cst., confère à chacun le droit à la protection de la confiance légitimement placée notamment dans une assurance ou un renseignement donné par une autorité, lorsque les conditions cumulatives suivantes sont remplies : (1) l'autorité a agi dans un cas concret et vis-à-vis d'une personne déterminée, (2) l'autorité était compétente ou censée l'être, (3) le particulier ne pouvait se rendre immédiatement compte de l'inexactitude ou de l'illégalité de l'assurance qui lui a été fournie et (4) a en outre pris sur cette base des mesures dont la modification lui serait préjudiciable ; enfin, (5) la législation applicable ne doit pas avoir été modifiée entre le moment où l'information en cause a été donnée et la réalisation de l'état de fait (cf. ATF 143 V 341 consid. 5.2.1 et 141 I 161 consid. 3.1 ; arrêts du TF 2C_151/2017 du 16 décembre 2019 consid. 2.2 [non publié in ATF 146 II 111] et 2C_426/2020 précité consid. 7.1 ; arrêts du TAF A-4910/2018 du 12 août 2020 consid. 4.3.2 et A-2204/2018 du 16 décembre 2019 consid. 6.1 ; AUER/MALINVERNI/HOTTELIER, op. cit., n° 1173 ss ; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, op. cit., n. marg. 667 ss). La bonne foi au sens de l'art. 3 CC, à savoir l'ignorance d'une irrégularité juridique (bonne foi « subjective » ; cf. à ce sujet Paul-Henri Steinauer/ Laurent Bieri, in : Pichonnaz/Foëx [édit.], Commentaire Romand, Code civil I, 2010, n. 4 ad art. 3 CC ; Paul-Henri Steinauer, Le Titre préliminaire du Code civil, in : Traité de droit privé suisse II/1, 2009, n. marg. 789 ss), n'est en revanche pas relevante en droit administratif (cf. ATF 136 V 331 consid. 4.2.3.1 et 135 IV 217 consid. 2.1.3 ; arrêts du TAF A-959/2019 du 28 octobre 2019 consid. 2.1 et A-361/2017 précité consid. 4.2.2).

E. 5.1

En l'espèce, le litige porte sur la perception subséquente d'un montant de 8'445.95 francs à titre de droits de douane et de TVA à l'importation (intérêts moratoires compris) sur les neuf importations effectuées par la recourante entre le 21 février et le 19 novembre 2014 par l'intermédiaire du transitaire B._____. Le montant de la redevance résulte de l'application du taux normal du tarif aux marchandises introduites en franchise de droit de douane sur le territoire suisse suite à l'invalidation des preuves d'origine y afférentes à l'issue du contrôle réalisé par les autorités françaises. Les importations en cause, de même que la validité formelle des preuves d'origine présentées, ne sont pas litigieuses. Il en va en outre de même du fait déclencheur du contrôle a posteriori, à savoir l'existence de doutes fondés sur le caractère originaire des marchandises, les autorités douanières disposant au demeurant d'une grande liberté dans leur choix de mettre en oeuvre un tel contrôle (cf. consid. 3.2.4 ci-avant). Partant, ces points ne seront pas examinés plus avant (cf. consid. 2.2 ci-avant).

E. 5.2

Cela étant posé, dans un grief d'ordre formel, qu'il sied d'examiner en premier compte tenu de ses possibles conséquences (cf. consid 4.1 ci-avant), la recourante dénonce une violation de son droit d'être entendue, ainsi que de l'ordre public suisse. En substance, elle se plaint d'une part de n'avoir pas été informée que ce soit par les autorités françaises ou par les autorités suisses de la procédure de contrôle a posteriori des preuves d'origine et de n'avoir en conséquence pas été en mesure de participer à ladite procédure, bien que directement

concernée par la décision qui allait en découler. D'autre part, elle met en cause l'absence d'éléments d'instruction et de toute motivation accompagnant la communication des douanes françaises du 18 juillet 2017. En outre, dans ces conditions, la reconnaissance de cette communication par les autorités suisses serait constitutive d'une violation de l'ordre public.

E. 5.2.1

Concernant les garanties procédurales dont la recourante peut se prévaloir, il sied de distinguer entre, d'une part, la procédure de perception subséquente des droits de douane (cf. infra consid. 5.2.2) et, de l'autre, la procédure de contrôle a posteriori des preuves de l'origine. Cette dernière, bien qu'initiale à la demande des douanes suisses, relève de la seule compétence des autorités de l'Etat d'exportation, à savoir la France, et est exclusivement régie par les règles internes de cet Etat. En conséquence, c'est devant les autorités françaises que la violation d'éventuelles garanties de procédure dont la recourante peut ou pouvait se prévaloir dans ce cadre doit ou devait le cas échéant être invoquée (cf. consid. 3.2.4 et 3.2.5 ci-avant). Aussi, le tribunal de céans n'a pas à examiner les griefs de la recourante en lien avec la violation alléguée de son droit de participer à la procédure de contrôle et d'obtenir une décision motivée de la part des autorités douanières françaises. On observera néanmoins à ce sujet qu'en avril 2016, les douanes suisses ont informé la société mandatée par la recourante, à savoir le transitaire B._____, qu'un contrôle a posteriori des preuves de l'origine litigieuses allait être effectué (cf. pièce AFC n° 3 ; voir aussi art. 11 al. 3 PA). Comme l'autorité inférieure l'observe dans son mémoire de réponse, le point de savoir si cette société en a avisé la recourante relève du droit privé ainsi que, plus généralement, les obligations et prétentions qui découlent du mandat qui les liait et notamment, le cas échéant, d'une mauvaise exécution de celui-ci. Pour ce qui intéresse la présente cause, il y a ainsi lieu de retenir que, contrairement à ce qu'elle affirme (cf. recours p. 9), la recourante a été dûment informée, par les autorités suisses, du contrôle a posteriori. Pour le surplus, les autorités de ce pays ne sont pas compétentes pour connaître des griefs concernant la procédure française de contrôle (cf. consid. 3.2.4 et 3.2.5 ci-avant).

E. 5.2.2.1

Concernant la procédure de perception subséquente engagée sur la base des résultats du contrôle, on rappellera que celle-ci n'a pas pour objet d'établir l'origine des marchandises importées, les autorités suisses étant à cet égard liées par les appréciations portées par les autorités françaises (cf. consid. 3.2.4 et 3.2.5 ci-avant). Compte tenu cependant des garanties procédurales dont la recourante peut se prévaloir dans ce cadre, il convient d'examiner ici si cette dernière fait valoir des faits ou des moyens de preuve nouveaux qui tendent à établir l'origine des marchandises et pouvant justifier une seconde demande de renseignements à l'autorité française (cf. consid. 3.2.6 ci-avant). A l'appui de la conclusion plus subsidiaire du recours tendant à une telle mesure, outre les griefs irrecevables en lien avec la violation alléguée de son droit d'être entendue dans la procédure de contrôle (cf. consid. 5.2.1 ci-avant), la recourante fait d'une part valoir qu'une seconde demande se justifie « afin de s'assurer qu'une investigation suffisante a été menée » pour établir l'origine des marchandises (cf. recours, p. 10). Le dossier ne contient certes que peu, voire pas d'informations sur les éléments qui ont conduit les autorités douanières françaises à invalider les preuves d'origine litigieuses, la communication de ces dernières se limitant à constater que « l'enquête effectuée par [leurs] services n'a pas permis de vérifier l'origine UE des marchandises ». Cela étant, comme exposé (cf. consid. 3.2.6 ci-avant), dans le

contexte de l'assistance administrative, le principe de la bonne foi commande de se fier aux indications des autorités françaises, ce qui implique notamment de partir du principe que celles-ci ont procédé à une instruction complète et rigoureuse. Une demande complémentaire ne saurait dès lors se justifier sans disposer d'éléments concrets et probants qui permettent de penser que les autorités douanières françaises n'ont pas procédé à des investigations suffisantes et, partant, que les informations qu'elles ont fournies sont inexactes. Aussi, il ne suffit pas à la recourante de mettre en doute la diligence des autorités françaises, ou de se demander « comment [la société exportatrice] a été interpellée et si les personnes compétentes pour se déterminer en la matière, soit les liquidateurs judiciaires, ont été informées de la problématique et de la demande de renseignement des autorités douanières » (cf. recours, p. 10). Il lui appartient en effet bien plus d'apporter des éléments de preuve permettant de douter que tel ait été le cas, respectivement que les mesures d'instruction qui auraient pu permettre de vérifier l'origine véritable des marchandises aient été mises en oeuvre. Dans la mesure où elle ne le fait pas, la recourante doit en supporter les conséquences. Concernant par ailleurs la liquidation judiciaire de la société exportatrice, à laquelle la recourante se réfère d'autre part, on observera que celle-ci a été initiée le 27 février 2014, soit à l'époque des premières importations en cause, et clôturée pour insuffisance d'actifs le 10 novembre 2016, soit plus de huit mois avant la communication des résultats du contrôle. Dans ces conditions et compte tenu de la publicité de la procédure de liquidation et du registre (français) du commerce et des sociétés, on ne saurait sans autre partir de l'idée que les autorités douanières françaises n'avaient pas connaissance de cette procédure et de la radiation dudit registre de la société exportatrice en date du 10 novembre 2016. Aussi et bien que, dans la mesure où la preuve de l'exactitude de la preuve d'origine incombait à cette société (cf. consid. 3.2.5 ci-avant), cet état de fait ait pu influencer sur les résultats du contrôle, il ne s'agit pas en soi d'un fait nouveau qui autoriserait à remettre en cause les premières informations fournies. En tout état de cause, le tribunal de céans ne voit pas en quoi cette circonstance, qui est de nature à compromettre ou à rendre plus difficile la vérification de l'origine des marchandises, serait propre à renverser les résultats du contrôle. Or, c'est à cette condition, seulement, que la recourante pourrait prétendre à une demande de renseignements complémentaires (cf. consid. 3.2.6 ci-avant). On observera également à ce propos que la raison pour laquelle l'origine des marchandises n'a pas pu ou ne peut plus être établie importe peu : dès lors que tel est le cas, la franchise des droits de douane doit de toute façon être refusée (cf. consid. 3.2.5 i.f. ci-avant). Partant, une seconde demande de renseignements ne saurait intervenir à la seule fin de déterminer si et, le cas échéant, dans quelle mesure la liquidation de la société exportatrice a influé sur les résultats du contrôle. Les conditions d'une telle demande ne sont ainsi à l'évidence pas remplies. Concernant par ailleurs le grief que la recourante formule à propos de celles-ci, qu'elle juge disproportionnées, on observera que dans la mesure où elle ne développe nullement son argumentation, le recours ne répond pas aux exigences de motivation requises (cf. consid. 2.2 ci-avant) et peut en conséquence sans autre être déclaré irrecevable sur ce point. Les douanes suisses pouvaient donc, sans violer les garanties de procédure que le droit fédéral accorde à la recourante, renoncer à une seconde demande de renseignements.

E. 5.2.2.2

Enfin, que ce soit avant le prononcé de la décision de la Direction d'arrondissement ou au cours de la procédure de recours devant l'autorité inférieure, la recourante a eu la possibilité de consulter le dossier, en particulier la communication des autorités françaises du 18 juillet 2017, de s'exprimer à ce propos et de fournir des preuves pertinentes (cf. let. B.c et B.d

[Faits] ci-avant). En outre, tant la décision de cette dernière que celle de la Direction d'arrondissement sont à l'évidence suffisamment motivées. Il n'apparaît ainsi pas non plus à cet égard qu'une violation du droit d'être entendu puisse être retenue dans le cadre de la procédure suisse et la recourante ne prétend pas le contraire.

E. 5.2.2.3

Il suit de ce qui précède que le moyen pris de la violation du droit d'être entendu doit être rejeté, en ce qu'il se rapporte tant à la procédure française de contrôle qu'à la procédure suisse de perception subséquente.

E. 5.2.3

Les décisions en cause ne prêtent pas non plus le flanc à la critique en ce qu'elles se fondent sur les indications de l'Etat d'exportation pour justifier la perception subséquente au taux normal des droits de douane. Les résultats du contrôle a posteriori effectué par les autorités françaises lient en effet les douanes suisses, étant rappelé que le bon fonctionnement du mécanisme de coopération administrative repose sur une large reconnaissance, par les autorités de l'Etat d'importation, des appréciations portées par les autorités de l'Etat d'exportation (cf. consid. 3.2.4 et 3.2.6 ci-avant). La jurisprudence du Tribunal fédéral est claire sur ce point et les critiques que la recourante formule à ce sujet (cf. recours, p. 8), de nature purement appellatoire et qui ne satisfont pas aux exigences de motivation requises, doivent être déclarées irrecevables. On observera au surplus que dans le cadre de l'entraide administrative internationale, il est usuel et opportun que les autorités communiquent entre elles sous une forme standardisée et limitée à l'essentiel (cf. arrêt du TF 2C_426/2020 précité consid. 5.3). Aussi, bien que la communication des autorités douanières françaises du 18 juillet 2017 soit succincte, sa reconnaissance par les douanes suisses ne saurait être constitutive d'une violation de l'ordre public. Le recours est donc également mal fondé sur ce point. On notera pour terminer que, quand bien même il s'agirait de considérer que le respect des garanties constitutionnelles de procédure s'oppose à la reconnaissance de cette communication, l'issue du litige ne serait pas différente. Pareil cas de figure serait en effet assimilable à une situation d'absence de réponse, dans laquelle les autorités douanières suisses devraient en principe c'est-à-dire sauf circonstances exceptionnelles refuser le bénéfice des préférences (cf. consid. 3.2.7 ci-avant). Cette solution est conforme à la règle de l'art. 8 CC, selon laquelle il appartient à l'autorité d'établir les faits qui fondent la créance douanière ou qui l'augmentent à savoir en l'occurrence l'introduction dans le territoire douanier suisse des marchandises, tandis que la recourante doit prouver les faits qui suppriment ou réduisent cette créance à savoir le caractère originaire des marchandises importées (cf. consid. 2.3 ci-avant).

E. 6

S'agissant de la perception subséquente des contributions litigieuses, dans la mesure où les douanes françaises ont constaté, de manière qui lie les autorités suisses, que l'origine des marchandises importées ne pouvait être établie, celles-ci ne sauraient bénéficier de la franchise prévue pour les produits originaires de l'Union européenne. Il apparaît ainsi les droits de douane et la TVA à l'importation n'ont pas été perçus, à tort, lors du passage en douane des marchandises litigieuses. Dans ces conditions, l'existence d'une infraction à la législation douanière, respectivement fiscale, n'est pas contestable. La Direction d'arrondissement était donc manifestement fondée à procéder au recouvrement des contributions non perçues sur la base de l'art. 12 DPA (cf. consid. 3.5.1, 3.5.2 et 3.5.3 i.f.

ci-avant). Il convient en outre de rappeler que contrairement à ce que la recourante avance, il n'est pas nécessaire à cet égard qu'une action pénale soit intentée ; l'absence de perception d'une contribution en violation objective de la législation fédérale est en effet suffisante (cf. consid. 3.5.2 et 3.5.3 ci-avant). Cela résulte de la nature fiscale et non pénale de cette disposition, dont l'application intervient dans le cadre de la procédure administrative (cf. consid. 3.5.3 ci-avant). En sa qualité de débitrice de la dette douanière au sens de l'art. 70 al. 2 let. c LD, la recourante est en outre clairement tenue à la restitution des contributions non perçues en vertu de l'art. 12 al. 2 DPA, tant pour les droits de douane que pour l'impôt sur les importations (cf. consid. 3.4 et 3.5.2 ci-avant). Partant, en ce qu'il tend subsidiairement au renvoi de la cause à la Direction d'arrondissement afin qu'elle rende une nouvelle décision en se fondant « sur une infraction douanière formellement et matériellement réalisée, soit une infraction ayant fait formellement l'objet d'une procédure pénale administrative », le recours doit être rejeté. Attendu en outre que le calcul des contributions non perçues et des intérêts moratoires y relatifs n'est en lui-même pas contesté et dès lors que rien au dossier ne permet de douter du bien-fondé de la perception subséquente sur ce point, il apparaît que la recourante est bien tenue au paiement du montant litigieux, arrêté à 8'445.95 francs par la Direction d'arrondissement et confirmé dans la décision entreprise.

E. 7

Cela étant, il reste encore à déterminer si, comme elle le soutient, la recourante peut invoquer la protection de sa bonne foi pour échapper à la perception subséquente des contributions litigieuses.

E. 7.1

A ce sujet, on observera d'abord que le fait que la recourante travaille « avec des fournisseurs français au bénéfice d'une réputation sérieuse » et se soit « adjointe les services de transitaires professionnels », ou encore qu'elle ait « pleinement respecté son obligation de diligence face aux autorités douanières », comme elle le prétend (cf. recours, p. 11), n'est en soi pas déterminant. En effet, comme on l'a vu ci-dessus (cf. consid. 3.5.2 et 3.5.3 ci-avant), dans la mesure où il suffit que l'avantage illicite trouve sa source dans une violation objective de la législation administrative fédérale, il n'est pas nécessaire, pour que l'art. 12 al. 2 DPA soit opposable à la recourante, que celle-ci ait commis une faute, ni même qu'elle ait eu connaissance de l'infraction. C'est également le lieu de rappeler que la bonne foi subjective n'est pas relevante en droit administratif (cf. consid. 4.2 i.f. ci-avant).

E. 7.2

La recourante ne saurait non plus tirer argument du fait qu'« [a]ucun doute n'a jamais été émis par les autorités douanières suisses quant à la validité des documents présentés et ce bien que plusieurs contrôles aléatoires aient eu lieu lors des passages en douane » (cf. recours, p. 11). On relèvera avant tout à ce propos que c'est bien parce que l'origine des marchandises importées n'a pas pu être établie dans le cadre du contrôle a posteriori que la procédure de recouvrement des contributions litigieuses a été ouverte. La validité formelle des preuves d'origine présentées lors des taxations à l'importation n'est en revanche pas et n'a jamais été en cause (cf. à ce sujet décision entreprise, ch. 6.2 a.i.). Dès lors que, dans ces conditions, le caractère originaire devait sans autre être admis lors du passage en douane des marchandises, sans que celles-ci aient fait l'objet d'un contrôle matériel, l'examen sommaire et purement formel des preuves d'origine effectué par les autorités suisses ne prémunissait en outre pas la recourante contre une perception subséquente des droits de douane et de la

TVA à l'importation (cf. consid. 3.2.3, 3.3.1 et 3.3.2 ci-avant). Tel est en effet le corolaire du principe de l'auto-déclaration et de l'absence de devoir de contrôle des autorités douanières, ainsi que du caractère objectif des conditions posées par l'art. 12 DPA. Certes, comme le relève la recourante, le contrôle a posteriori des preuves d'origine a en l'occurrence été requis par les autorités suisses « plus de deux ans après le passage en douane » des marchandises. Cela étant, et bien que l'art. 32 Appendice I ne prévoit rien concernant le délai dans lequel un tel contrôle peut intervenir, on observera que la dette douanière, respectivement fiscale, se prescrit en général par cinq ans à compter de la fin de la période à laquelle elle se rapporte (cf. art. 75 al. 1 LD et art. 56 al. 4 LTVA), et par sept ans en cas de soustraction ou de mise en péril de contributions ou d'obtention illicite d'un remboursement, d'une réduction ou d'une remise de contributions (cf. à ce propos art. 75 al. 4 i.f. LD en relation avec art. 11 al. 2 DPA et art. 333 al. 6 let. a du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 [CP, RS 311.0] et art. 65 al. 4 LTVA ; ATF 134 IV 328 [traduit in : JdT 2010 IV 164] consid. 2.1 ; arrêt du TF 2C_414/2013 précité consid. 6.2 ; ATAF 2009/59 consid. 4.3 ; arrêt du TAF A-1234/2017 précité consid. 5.5 ; Michael Beusch/Jasmin Malla, in : Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [édit.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungs-steuer, 2e éd., 2012, n° 54a ad « Vorbemerkungen zu Art. 61-67 »). On rappellera également que les preuves d'origine sont soumises à un délai de conservation de trois ans au moins (cf. consid. 3.2.3 ci-avant), dont l'expiration ne met pas fin à la possibilité d'effectuer un contrôle a posteriori (cf. consid. 3.2.5 i.f. ci-avant). Dans ces conditions, la demande de contrôle des preuves d'origine litigieuses, déposée le 1er novembre 2016 en lien avec les marchandises importées par la recourante entre le 21 février et le 19 novembre 2014, ne saurait manifestement être qualifiée de tardive. On notera également qu'il n'est pas déterminant que la société exportatrice ait été mise en liquidation judiciaire puis radiée du registre (français) du commerce et des sociétés. D'une part, cette circonstance est en principe sans incidence sur le délai de conservation des documents douaniers, l'obligation à cet égard étant le cas échéant transmise au liquidateur nommé, à savoir en l'occurrence les sociétés X._____ et Y._____, toutes deux sises à *** (cf. pièce recourante n° 13). Comme le Tribunal fédéral a du reste eu l'occasion de l'observer dans un arrêt récent (cf. arrêt 2C_426/2020 précité consid. 6.2), dès lors que l'art. 32 par. 6 Appendice I fait en principe supporter le risque de l'absence de preuve du caractère originaire des produits, non pas à l'Etat requérant, mais à quiconque peut être recherché par celui-ci pour le paiement de la dette douanière, il appartient à l'importateur de se prémunir contre ce risque, dans le cadre de ses relations de droit privé avec l'exportateur. On notera à ce sujet qu'en tant que la société exportatrice se trouvait en redressement judiciaire depuis le mois de septembre 2013 et que la procédure de liquidation a été ouverte à l'époque des premières importations litigieuses, la recourante devait en l'occurrence d'autant plus s'attendre à ce que des problèmes de preuve puissent se poser, étant au surplus rappelé qu'elle a été informée de la tenue d'un contrôle a posteriori en avril 2016, soit plus de sept mois avant la clôture de la liquidation. En tout état de cause, dès lors qu'en l'absence de preuve de l'origine, le bénéfice des préférences doit sauf cas exceptionnels être refusé, cette circonstance ne saurait profiter à la recourante et ce, quel que soit la raison pour laquelle le caractère originaire des marchandises importées n'a dans le cas présent pas pu être établi.

E. 7.3

Enfin, bien que la recourante ne l'invoque pas directement, on relèvera que selon le Tribunal fédéral, lorsqu'un contrôle a posteriori intervient alors que les marchandises ont été définitivement dédouanées, le débiteur de la dette douanière peut de bonne foi partir du

principe que les résultats du contrôle lui sont favorables et que des droits de douane ne seront donc pas perçus après-coup si, peu de temps après l'échéance du délai de dix mois à compter de la demande dans lequel les autorités de l'Etat d'exportation sont en principe tenues de communiquer leur réponse (cf. art. 32 par. 6 Appendice I), les autorités de l'Etat d'importation ne l'ont pas informé à ce sujet (cf. arrêt du TF 2C_426/2020 précité consid. 7.3). Aussi, attendu qu'en l'occurrence, la recourante a été informée du contrôle a posteriori le 7 avril 2016 (cf. consid. 5.2.1 ci-avant), l'on peut se demander si elle devait encore s'attendre à devoir s'acquitter des contributions litigieuses en date du 29 août 2017, soit plus de seize mois plus tard, lorsque la Direction d'arrondissement l'a avisée de l'invalidation des neuf preuves d'origine litigieuses. Savoir si la durée de seize mois (soit six de plus que le délai imparti à l'Etat requis) compte tenu du temps pris pour transmettre le résultat du contrôle, permet déjà d'invoquer la protection de sa bonne foi peut rester ouverte, car une autre condition à cette protection fait de toute façon ici défaut. En effet, pour que la recourante puisse se prévaloir de la protection de sa confiance, il faudrait en outre qu'elle ait sur cette base pris des dispositions sur lesquelles elle ne pourrait revenir sans subir de préjudice (cf. consid. 4.2 ci-avant). Tel serait le cas si, peu avant la communication survenue à la fin du mois d'août 2017 des résultats du contrôle a posteriori, la recourante avait par exemple détruit des preuves susceptibles de mettre sérieusement en doute ces résultats (cf. arrêt du TF 2C_426/2020 précité consid. 7.4). Or, rien au dossier ne permet de penser que de telles mesures aient été mises en oeuvre, ni qu'elle ait été empêchée, respectivement qu'elle se soit abstenue, de requérir de telles preuves auprès de l'exportateur en raison du silence des autorités douanières suisses. Il s'ensuit que la recourante ne saurait en tout état de cause invoquer utilement la protection de sa confiance à cet égard.

E. 7.4

Il résulte de ce qui précède que le grief tiré de la violation du principe de la bonne foi est, lui aussi, mal fondé. Partant, le recours doit être rejeté, dans la mesure où il est recevable, et la décision entreprise confirmée.

E. 8

Vue l'issue de la cause, les frais de procédure, par 1'800 francs, sont mis à la charge de la recourante, en application de l'art. 63 al. 1 PA et des art. 1 ss du Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2). L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance de frais versée par la recourante, d'un montant équivalent. Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni à la recourante (cf. art. 64 al. 1 PA a contrario et art. 7 al. 1 FITAF a contrario), ni à l'autorité inférieure (cf. art. 7 al. 3 FITAF). (Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.