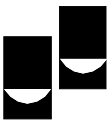
Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-1724/2006
{T 0/2}

Arrêt du 2 avril 2007

Composition : Florence Aubry Girardin, juge chargée de l'instruction, Thomas Stadelmann et Daniel Riedo, juges. Greffière: Chantal Degottex.

X._____ Sàrl,
recourante,

contre

la Direction générale des douanes (DGD), Monbijoustrasse 40, 3003 Berne,
autorité intimée,

concernant
l'importation de fromage, déclaration douanière
(recours contre la décision de la DGD du 18 octobre 2005).

Faits :

A. Les 5 juin 2003, 22 décembre 2003 et 20 avril 2004, X._____ Sàrl (ci-après: la société) importa des fromages de type Feta et Fromage blanc en saumure avec la clé "importé dans le cadre du contingent tarifaire préférentiel n° 12", sous le numéro 0406.9019/930. Le dédouanement eut lieu par transmission électronique des données par le transitaire Y._____ SA, à Genève-aéroport et à Thayngen (Schaffhouse). Après un test de plausibilité des données, un contrôle ultérieur de la marchandise importée le 20 avril 2004 eut lieu et une partie des fromages a été dédouanée sous le numéro de tarif 0406.1090/912. Les quittances établies par ordinateur comprenant la date et l'heure de l'importation, ainsi que le numéro de déclaration de douane datent du 6 juin 2003, du 23 décembre 2003 et du 23 juin 2004.

B. Lors d'un contrôle subséquent des données d'importation, l'Office fédéral de l'agriculture (OFAG) constata que la société avait, du 1er juin 2003 au 31 mai 2004, importé 5'896.2 kg brut de fromage au taux du droit de douane zéro, sans disposer des parts de contingent correspondantes. Le 27 octobre 2004, la société fut informée du résultat de ce contrôle. Le 14 décembre 2004, l'OFAG transmit ces informations à la Direction générale des douanes (DGD).

C. Par lettre du 27 juillet 2005, la DGD communiqua à la société qu'elle devait s'acquitter de la somme de Fr. 17'449.05, correspondant à la différence entre le taux contingent tarifaire (ci-après: TCT) et le taux hors contingent tarifaire (ci-après: THCT) appliqué aux quantités de fromages importées. La DGD impartit un délai à la société, afin qu'elle prenne position.

D. Par courrier du 9 septembre 2005 adressé à la DGD, la société conclut à l'annulation de la créance précitée en alléguant que les fromages de types Feta et Manouri importés depuis la Grèce étaient admis en franchise de droits de douane, sans limitation quantitative. La société ajouta que son transitaire, Y._____ SA, avait commis une erreur dans la déclaration de dédouanement en attribuant aux fromages de type Feta et Fromage blanc en saumure la position tarifaire n° 0406.9019/939 (recte: 0406.9019/930) au lieu du n° 0406.9011/911. Elle estima que cette erreur ne portait néanmoins pas à conséquence, car elle concernait également des fromages à droits de douane zéro sans limitation quantitative, et déclara qu'une conception contraire aboutirait à une violation des prescriptions en matière d'importation de fromage et, le cas échéant, relèverait du formalisme excessif.

E. Par décision du 18 octobre 2005, la DGD déclara la société assujettie au paiement de redevances d'entrée pour un montant total de Fr. 17'449.05 (Fr. 17'040.05 de droits de douane et Fr. 409.- de taxe sur la valeur ajoutée [TVA]), dès lors que les quantités de fromage de type Feta importées par la société ne correspondaient pas aux critères des fromages à droit de douane zéro, sans limitation quantitative des n° 0406.9019 du tarif douanier. En outre, la société ne remplissait pas les conditions lui

permettant de bénéficier de la franchise douanière telle que revendiquée, car, faute de recours contre les dédouanements les déclarations étaient contraignantes; aucun moyen de preuve susceptible d'étayer l'inexactitude de la déclaration n'avait par ailleurs été présenté.

F. Contre cette décision, la société (ci-après: la recourante) a interjeté, par mémoire du 18 novembre 2005, recours auprès de la Commission fédérale de recours en matière de douanes (ci-après: la Commission de recours) en concluant à l'annulation de la décision de la DGD sous suite de frais et dépens à charge de l'autorité intimée. Elle invoque une violation de l'Ordonnance sur le commerce de fromage avec la CE et reproche à la DGD d'avoir fait preuve de formalisme excessif et de méconnaître le principe de la neutralité concurrentielle.

G. Par réponse du 23 janvier 2006, la DGD conclut au rejet du recours, sous suite de frais. L'autorité intimée précise que l'analyse chimique du fromage de la deuxième ligne tarifaire de la déclaration d'importation effectuée le 23 avril 2004 a révélé le numéro de tarif 0406.1090/912, différent de celui indiqué par la recourante. Celle-ci n'avait toutefois pas contesté la déclaration d'importation y relative.

H. Le 2 février 2006, la recourante s'est spontanément prononcée sur la réponse de la DGD. Elle allègue que le résultat de l'analyse effectuée par le service chimico-technique n'a jamais été porté à sa connaissance et que par-là, elle n'a pu s'exprimer à ce sujet, en violation de son droit d'être entendu.

I. La DGD s'est déterminée par duplique du 24 février 2006. Elle explique que les résultats de telles analyses ne sont communiqués aux assujettis que si ce sont eux qui sont à l'origine de la demande, ce qui n'est pas le cas en l'occurrence. L'autorité intimée considère que le droit d'être entendu de la recourante a été dûment respecté, étant donné que le numéro de tarif corrigé sur la base de l'analyse chimico-technique lui a été communiqué lors de la déclaration d'importation du 23 juin 2004 du bureau de douane.

Les autres faits seront repris, pour autant que de besoin, dans les considérants de la présente décision.

Le Tribunal administratif fédéral considère :

1.

1.1 Jusqu'au 31 décembre 2006, la Commission de recours était notamment compétente pour connaître des recours formés contre les décisions de première instance ou sur recours de la DGD concernant la détermination des droits de douanes, y compris l'assujettissement au paiement des droits (art. 109 al. 1 let. c de la loi fédérale du 1er octobre 1925 sur les douanes [LD, RS 631.0] dans sa teneur jusqu'au 31 décembre 2006).

Depuis le 1er janvier 2007 et sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral

(LTAF, RS 173.32), celui-ci, en vertu de l'art. 31 LTAF, 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 aux art. 33 et 34 LTAF.

Dès lors, conformément à l'art. 53 al. 2 LTAF, les recours pendants devant les Commissions fédérales de recours ou d'arbitrage ou devant les services de recours des départements au 1er janvier 2007 sont traités par le Tribunal administratif fédéral dans la mesure où il est compétent. Les recours sont jugés sur la base du nouveau droit de procédure. Selon les art. 37 LTAF et 2 al. 4 PA, la procédure devant le Tribunal administratif fédéral est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement.

1.2 En l'espèce, le litige concerne la perception subséquente de redevances d'entrée. Il entre donc dans la compétence de la Commission de recours, respectivement du Tribunal administratif fédéral, comme autorité de recours compétente. La décision rendue par l'autorité intimée, datée du 18 octobre 2005, a été notifiée à la recourante le 25 octobre 2005 et le recours adressé à la Commission de recours le 18 novembre 2005 (date du sceau postal). Le recours est ainsi intervenu dans le délai légal prescrit par l'art. 50 PA et satisfait aux exigences posées aux art. 51 et 52 PA. Il est par conséquent recevable et il convient d'entrer en matière.

2. Le Tribunal administratif fédéral applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (cf. art. 62 al. 4 PA) ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. PIERRE MOOR, Droit administratif, vol. II, Berne 2002, p. 265). La procédure est régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le Tribunal administratif fédéral définit les faits et apprécie les preuves d'office et librement (cf. art. 12 PA). Les parties doivent toutefois collaborer à l'établissement des faits (art. 13 PA) et motiver leur recours (art. 52 PA). En conséquence, l'autorité saisie se limite en principe aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c; Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 61.31 consid. 3.2.2; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2e éd. Zurich 1998 n. 677).

3.

3.1 La décision attaquée ordonne à la recourante de payer le montant de Fr. 17'449.05 correspondant à la différence entre le taux contingent tarifaire (TCT) et le taux hors contingent tarifaire (THCT) sur la base de l'art. 12 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313.0). Elle retient en substance que, lors du contrôle subséquent des données d'importation, l'Office fédéral de l'agriculture (OFAG) a constaté qu'elle avait importé 5'896,2 kg brut de fromage au taux du droit de douane zéro les 5 juin 2003, 22 décembre 2003 et 20 avril 2004, sans disposer des parts de contingent correspondantes.

3.2 La recourante soutient qu'elle a importé des fromages qui sont exempts de droits de douanes et de quotas, mais que, par mégarde, ces fromages ont été dédouanés sous les n° 0406.9019/930 et 0406.1090/912 du tarif au lieu des n° 0406.9019/911 et 0406.9019/912. Cette erreur de transcription commise par son transitaire, Y._____ SA, est d'ailleurs sans conséquence, car il s'agit toujours de fromages sans limitation quantitative et à droit de douane zéro. Selon la recourante, la décision attaquée viole ainsi l'Ordonnance sur le commerce de fromage avec la CE et son annexe 1, est contraire à l'interdiction du formalisme excessif et au principe de la neutralité concurrentielle. La recourante se plaint également d'une violation de son droit d'être entendu, en relation avec une analyse chimico-technique évoquée par l'OFCOM dans sa réponse. Elle ajoute enfin que l'autorité douanière est malvenue d'utiliser l'argument selon lequel le dédouanement initial est entré en force, car elle l'a elle-même rectifié d'office.

4. Une contravention douanière est commise par celui qui obtient l'admission en franchise ou une réduction de droits pour des marchandises qui ne remplissent pas les conditions prescrites (art. 74 ch. 9 LD). A teneur de l'art. 80 al. 1 LD, le titre deuxième de la DPA est applicable aux infractions douanières.

Aux termes de l'art. 12 al. 1er DPA, lorsque, à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, c'est à tort qu'une contribution n'est pas perçue, la contribution non réclamée, ainsi que les intérêts, seront perçus après coup ou restitués, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable. L'art. 12 al. 2 DPA précise qu'est assujetti à la prestation celui qui a obtenu la jouissance de l'avantage illicite, en particulier celui qui est tenu au paiement de la contribution (cf. art. 9 et 13 LD) ou celui qui a reçu l'allocation ou le subside. Pour que l'art. 12 al. 2 DPA trouve application, il faut d'abord qu'il y ait eu la réalisation objective d'une infraction pénale (voir entre autres, JAAC 65.61 consid. 3d/bb ; Archives de droit fiscal suisse [Archives] vol. 68 p. 439 ss consid. 2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2A.1/2004 du 31 mars 2004 consid. 2.1; ATF 115 Ib 360 consid. 3a, 106 Ib 221 consid. 2c ; KURT HAURI, Verwaltungsstrafrecht (VStrR), Motive - Doktrin - Rechtsprechung, Berne 1998, p. 36 ch. 4a). Si tel n'est pas le cas, l'art. 12 al. 2 DPA ne peut pas entrer en ligne de compte. L'application de cette disposition ne dépend en revanche pas d'une responsabilité pénale, ni même d'une faute (arrêt du Tribunal fédéral 2A.603/2003 du 10 mai 2004 consid. 3.2; ATF 106 Ib 221 consid. 2c), ni encore de l'introduction d'une procédure pénale (arrêt du Tribunal fédéral A.341/1984 du 31 octobre 1985 consid. 4c). L'avantage illicite de l'art. 12 al. 2 DPA consiste en un avantage patrimonial qui est engendré par le non-paiement des contributions dues. Il peut consister non seulement en une augmentation des actifs, mais aussi en une diminution du passif, ce qui est normalement le cas lorsqu'une contribution due n'est pas perçue (ATF 110 Ib 310 consid. 2c; arrêt du Tribunal fédéral A.490/1984 du 20 décembre 1985 consid. 3c).

5. Selon l'art. 1 de la loi du 9 octobre 1986 sur le tarif des douanes (LTaD,

RS 632.10), toutes les marchandises importées ou exportées à travers la ligne suisse des douanes doivent être dédouanées conformément au tarif général figurant dans les annexes.

Aux termes de l'art. 1 LD, toute personne qui fait passer des marchandises à travers la ligne suisse des douanes est tenue d'observer les prescriptions concernant le passage de la frontière (assujettissement au contrôle douanier) et le paiement des droits prévus par la loi fédérale sur le tarif des douanes. Conformément à l'art. 13 LD, les droits de douane sont dus par les personnes assujetties au contrôle douanier et par celles désignées à l'art. 9 LD, ainsi que par les personnes pour le compte desquelles la marchandise est importée ou exportée. Elles sont solidairement responsables des sommes dues.

En vertu du principe d'auto-déclaration, les personnes assujetties au contrôle douanier sont tenues de prendre toutes les mesures prévues par la loi et les règlements pour assurer le contrôle de leur assujettissement aux droits de douane (art. 29 al. 1 LD). La personne assujettie au contrôle doit demander le dédouanement des marchandises placées sous contrôle et remettre une déclaration conforme à la destination des marchandises, établie en la forme, dans le nombre d'exemplaires et dans les délais prescrits, avec les justifications, autorisations et autres documents exigés pour le genre de dédouanement demandé (art. 31 al. 1 LD). Aux termes de l'art. 24 al. 1 LD, la déclaration en douane établie par le redevable conformément au tarif des douanes est déterminante pour le calcul du droit, à moins qu'elle ne doive être rectifiée à la suite de la vérification douanière. Une fois les documents examinés par le bureau de douane (art. 33 et 34 LD), l'acceptation de la déclaration de dédouanement est constatée par l'apposition du sceau de la douane (art. 35 al. 1 LD). La déclaration acceptée lie celui qui l'a établie et sert de base, sous réserve des résultats de la vérification, pour la détermination des droits de douane et des autres droits (art. 35 al. 2 LD; cf. la décision de la Commission fédérale de recours en matière de douanes CRD 2003-027 du 18 novembre 2003 consid. 3a, confirmée par l'arrêt du Tribunal fédéral 2A.1/2004 du 31 mars 2004 consid. 2.2). La déclaration est rectifiée d'office si la vérification fait découvrir des erreurs au préjudice du déclarant (art. 35 al. 4 LD). Après détermination des obligations résultant de l'assujettissement aux droits de douane, il est dressé un acquit de douane qui, en l'absence d'autres attestations, justifie du dédouanement de la marchandise et prouve que le redevable a rempli ses obligations (art. 37 LD). Conformément à l'art. 109 al. 2 LD, un recours contre un dédouanement doit intervenir dans les 60 jours, le délai commençant à courir dès le dédouanement (arrêt du Tribunal fédéral 2A.180/2006 du 13 juillet 2006 consid. 3.1). Si le dédouanement n'a pas été contesté dans ce délai et qu'il n'apparaît pas que l'administré se soit trouvé dans l'impossibilité d'agir dans les 60 jours, il ne peut s'en prendre qu'à lui-même et doit se laisser imputer les constatations qui figurent sur l'acquit de douane (arrêt du Tribunal fédéral 2A.180/2006 du 13 juillet 2006 consid. 3.2).

6. Se fondant sur l'art. 142 LD et pour simplifier les opérations douanières, le Conseil fédéral a arrêté l'Ordonnance du 3 février 1999 relative au dédouanement par transmission électronique d'informations (ODTEI, RS 631.071). Conformément à l'art. 3 al. 1 de l'ordonnance générale du 7 décembre 1998 sur l'importation de produits agricoles (ordonnance sur les importations agricoles, OIAgr, RS 916.01), le dédouanement des produits agricoles importés s'effectue en règle générale par traitement électronique des données. Après avoir effectué lui-même un premier contrôle de plausibilité, le partenaire de la douane saisit la déclaration par procédé électronique et la transmet au bureau de douane (art. 16 al. 1 ODTEI). L'ordinateur de la douane opère alors un contrôle de plausibilité élargi et, s'il décèle des erreurs dans la déclaration, la renvoie à l'ordinateur expéditeur pour nouvelle déclaration (art. 17 al. 1 et 2 ODTEI; ATF 124 IV 23 consid. 2a). Les déclarations que l'ordinateur de la douane accepte sans contestation sont réputées acceptées au sens de l'art. 35 LD. Elles sont contraignantes pour le partenaire de la douane même si elles ne concordent pas avec les papiers d'accompagnement (art. 17 al. 3 ODTEI). Après l'acceptation de la déclaration, l'ordinateur de la douane opère une sélection et transmet au partenaire de la douane le résultat. Si celui-ci est "libre/avec liste d'importation", la marchandise est réputée libérée et le partenaire de la douane doit présenter une liste d'importation ainsi que les papiers d'accompagnement (art. 18 et 19 al. 2 ODTEI).

7. En l'espèce, la recourante conteste devoir le montant réclamé par l'autorité intimée. Elle fait valoir une erreur de transcription de la part de son transitaire lors de l'établissement de la déclaration de dédouanement. Elle soutient au demeurant que le fait que par mégarde, les fromages en cause aient été dédouanés sous les n° 0406.9019/930 et 0406.1090/912, ne porte pas à conséquence, car il s'agit toujours de fromages à droit de douane zéro sans limitation quantitative au sens de l'annexe 1 de l'art. 2 al. 1 de l'Ordonnance du 8 mars 2002 sur l'importation et l'exportation de fromage entre la Suisse et la Communauté européenne (Ordonnance sur le commerce de fromage avec la CE, RS 632.110.411).

7.1 L'autorité de céans ne peut se rallier à cette position.

7.1.1 Selon les principes précités (cf. supra consid. 5), la recourante est liée par l'acceptation des déclarations en douane. D'après le dossier en mains du Tribunal, elle n'a pas utilisé le délai de recours de l'art. 109 al. 2 LD contre le dédouanement des importations de fromages en cause et rien n'indique qu'elle aurait été dans l'impossibilité d'agir dans ce délai. Les déclarations des 6 juin 2003, 23 décembre 2003 et 23 juin 2004 sont donc entrées en force et la recourante ne peut utiliser la présente procédure pour les remettre en cause en invoquant une erreur de son importateur lors de l'attribution des numéros d'importation. Le fait qu'à la suite d'un contrôle, une partie des fromages importés en avril 2004 ait été dédouanée sous la ligne tarifaire 0406.1090/912 n'y change rien, dès lors que la déclaration d'importation du 23 juin 2004, contre laquelle la recourante n'a pas recouru, mentionnait expressément le numéro de dédouanement précité.

Ce n'est que le 9 septembre 2005, soit après avoir reçu l'avis de la DGD du 27 juillet 2005 lui communiquant son intention de procéder au recouvrement des redevances douanières éludées, que la recourante a fait valoir une erreur commise par son transitaire et qu'elle a requis l'admission de l'importation des fromages en cause "exempte de droits de douane et de quotas".

Dès le moment où la douane a accepté une déclaration en y apposant son sceau, celle-ci ne peut être remplacée, complétée, rectifiée ou détruite que si la demande en a été faite avant que l'acquit de douane n'ait été établi. Si ce dernier est déjà établi, le bureau de douane peut faire droit à des demandes d'allégement douanier, d'exemption douanière ou de modification du genre de dédouanement si l'envoi se trouve encore sous contrôle officiel de la douane, de la poste ou du chemin de fer. Le bureau de douane perçoit alors la taxe prévue selon le tarif (art. 49 al. 2 de l'Ordonnance du 10 juillet 1926 relative à la loi sur les douanes [OLD, RS 631.01]; décisions de la Commission fédérale de recours en matière de douanes du 13 février 2002, publiée dans la JAAC 66.56 consid. 2a, et du 28 octobre 2003, publiée à la JAAC 68.51 consid. 3b).

7.1.2 Il convient également de rappeler que le fait que ce soit le transitaire de la recourante qui ait procédé au dédouanement n'est pas relevant dans le cadre de la procédure tendant à la perception subséquente de redevances d'entrée, celle-ci se limitant à définir la responsabilité fiscale qui est engagée sur la base de la déclaration. Or, conformément à l'art. 13 al. 1 LD, les droits de douane sont dus par les personnes assujetties au contrôle douanier et par celles désignées à l'art. 9 LD, ainsi que par les personnes pour le compte desquelles la marchandise est importée ou exportée. Ces personnes sont solidairement responsables des sommes dues. Les droits de recours entre les assujettis sont réglés par le droit civil. Par conséquent, si la déclaration entraîne l'assujettissement d'une personne qui n'a pas transporté la marchandise, sa responsabilité fiscale est en principe engagée sur la base de la déclaration. Un éventuel litige entre les cocontractants, à savoir entre l'importateur et le transitaire, est une affaire de droit privé, dont l'issue dépend du juge civil (cf. la décision de la Commission fédérale de recours en matière de douanes CRD 2005-002 du 2 mars 2006 consid. 2b in fine, confirmée par l'arrêt du Tribunal fédéral 2A.180/2006 du 13 juillet 2006).

7.2 Par ailleurs, la recourante n'allègue aucun motif qui aurait justifié, de la part de l'autorité intimée, le réexamen du dédouanement (cf. sur les motifs de révision, Moor, op. cit., p. 341 ss).

8. Dès lors que la recourante ne peut pas remettre en cause, dans le cadre de la présente procédure fondée sur l'art. 12 DPA, les déclarations d'importation qui sont entrées en force, encore faut-il examiner si, sur la base des déclarations enregistrées les 6 juin, 23 décembre 2003 et 23 juin 2004, l'autorité intimée était en droit de réclamer la restitution de droits de douane.

En l'espèce, les fromages de types Feta et Fromage blanc en saumure ont été soumis, selon les déclarations de douane précitées, aux positions tarifaires n° 0406.9019 et 0406.1090 avec les clés statistiques n° 930 respectivement n° 912. Ces positions tarifaires figurent dans l'Ordonnance sur le commerce de fromage avec la CE. Le numéro de tarif 0406.9019 se rapporte à des fromages de types feta et fromage blanc en saumure à base de lait de brebis (art. 2 al. 2 et annexes 1 et 5 de l'Ordonnance sur le commerce de fromage avec la CE). Ce numéro de tarif comporte plusieurs clés. La clé 930 figurant sur la déclaration de douane se réfère à de la feta à base d'autre lait et à la catégorie des autres fromages à pâte molle, qui peuvent être importés, mais dans les limites du contingent tarifaire préférentiel (EU) no 120 (à propos du tarif des douanes suisses, cf. l'art. 15 al. 2 LTaD et les annexes 1 et 2 LtaD, lesquelles renvoient au tarif douanier électronique publié à l'adresse Internet www.tares.ch; concernant le contingent n° 120, cf. l'annexe 2 de l'Ordonnance sur le commerce de fromage avec la CE). Quant au numéro de tarif 0406.1090, appliqué à une partie des fromages importés en avril 2004 et désignant des fromages frais autres que de la Mozzarella, il se voit également soumis au contingent tarifaire préférentiel (EU) no 120 (cf. l'annexe 2 précitée). Dans un cas comme dans l'autre, il s'agit donc de fromages pour lesquels l'importateur doit posséder une part de contingent tarifaire adjugée par l'Office fédéral de l'agriculture pour pouvoir bénéficier d'une importation en franchise de droits, l'importation hors contingent étant soumise à des droits de douane.

Contrairement à ce que soutient la recourante, l'autorité intimée n'a donc pas violé l'Ordonnance sur le commerce de fromage avec la CE en considérant que les fromages importés selon les déclarations de douanes entrées en force étaient soumis aux limites du contingent tarifaire préférentiel. En sa qualité de mandante, la recourante est dès lors assujettie au paiement des redevances d'entrées dues au sens des art. 9 et 13 LD. En ne payant pas ces redevances, elle a obtenu en franchise des marchandises ne remplissant pas les conditions prescrites au sens de l'art. 74 ch. 9 LD. Par conséquent, l'autorité intimée est en principe fondée à lui réclamer après coup la contribution due sur la base de l'art. 12 al. 1er DPA.

9. Les autres griefs invoqués par la recourante ne sont pas propres à modifier cette appréciation.

9.1 La recourante estime que l'analyse chimico-technique du service des douanes n'a pas été portée à sa connaissance et qu'il y a ainsi violation de son droit d'être entendu.

Cette critique concerne la procédure de dédouanement qui, comme on l'a vu, ne peut être revue dans le cadre de la présente cause. Au demeurant, on ne discerne aucune violation du droit d'être entendu, dans le sens où il n'apparaît pas que la recourante ait été privée du droit de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (cf. ATF 129 I 249 consid. 3, 127 I 54 consid. 2b

p. 56, 126 I 15 consid. 2a/aa). En effet, les résultats de l'analyse ne lui ont pas été cachés, mais lui ont été communiqués lors de la déclaration d'importation du 23 juin 2004 du bureau de douane (acte n° 12 des pièces de la DGD produites avec sa réponse du 23 janvier 2006). Elle avait alors la possibilité, dans le cadre de l'art. 32 LD, d'intervenir en demandant une vérification préalable, voire des renseignements sur la taxation, ce qu'elle n'a pas fait. Elle ne peut donc, par la suite, venir se plaindre d'une violation de son droit d'être entendu sur ce point.

9.2 La recourante fait également valoir que l'application d'autres tarifs suite à une erreur de transcription de la clé ad hoc dans les formulaires de dédouanement relèverait du formalisme excessif.

La jurisprudence a tiré de l'art. 29 al. 1 Cst. le principe de l'interdiction du déni de justice formel qui comprend la prohibition du formalisme excessif. Un tel formalisme existe lorsque la stricte application des règles de procédure ne se justifie par aucun intérêt digne de protection, devient une fin en soi, complique sans raison objective la réalisation du droit matériel ou entrave de manière inadmissible l'accès aux tribunaux (ATF 130 V 177 consid. 5.4.1, 128 II 139 consid. 2a, 127 I 31 consid. 2a/bb; à ce sujet, voir également MOOR, op. cit., p. 230 ss).

En l'occurrence, les autorités douanières n'ont fait que respecter les règles tarifaires existantes, sans compliquer ni empêcher l'application du droit matériel. On ne discerne, dans cette façon de faire, aucun formalisme excessif.

De plus, le Tribunal se réfère aux considérants ci-dessus concernant l'acceptation de la déclaration. La recourante n'étant pas intervenue à temps, elle ne peut reprocher aux autorités douanières de faire preuve de formalisme excessif, mais il lui revient d'assumer les conséquences de son inaction.

9.3 Enfin, la recourante invoque une violation du principe de la neutralité concurrentielle. En faisant référence à l'ATF 121 1279 consid. 4a (recte: ATF 121 I 279), elle estime que la différence d'assujettissement entre son cas et les autres importateurs suisses serait de nature à enfreindre ce principe.

Le principe de la neutralité concurrentielle ne peut être invoqué par un particulier assujetti à une taxe que dans la mesure où les art. 8 et 27 Cst. lui confèrent un droit à l'égalité de traitement (ATF 125 II 326 consid. 10a p. 345, 124 II 193 consid. 8a p. 210 s.).

Le principe de l'égalité de traitement régi par l'art. 8 al. 1 Cst. interdit de traiter différemment deux situations ne présentant pas entre elles des différences suffisamment significatives pour justifier un traitement inégal. Une décision viole ainsi le principe de l'égalité de traitement lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer ou lorsqu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances; le

traitement différent ou semblable injustifié doit se rapporter à une situation de fait importante (ATF 130 V 18 consid. 5.2 p. 31, 129 I 265 consid. 3.2 p. 268 s. et la jurisprudence citée).

Selon le principe de l'égalité de traitement entre personnes appartenant à la même branche économique, sont interdites les mesures qui causent une distorsion de la compétition entre concurrents directs, c'est-à-dire celles qui ne sont pas neutres sur le plan de la concurrence. On entend par concurrents directs les membres de la même branche qui s'adressent avec les mêmes offres au même public pour satisfaire les mêmes besoins (ATF 125 I 431 consid. 4b/aa p. 435 s., 121 I 279 consid. 4a et la jurisprudence citée).

Il convient encore de relever qu'il n'y a pas d'égalité dans l'illégalité. Un justiciable ne saurait en principe se prétendre victime d'une inégalité de traitement lorsque la loi est correctement appliquée à son cas, alors même que dans d'autres cas, elle aurait reçu une fausse application ou n'aurait pas été appliquée du tout (ATF 122 II 451 consid. 4A, 115 Ia 83), à moins qu'il y ait lieu de prévoir que l'administration persévérera dans l'inobservation de la loi (ATF 127 II 113 consid. 9 p. 121 et les références citées).

En l'espèce, comme la recourante, selon les déclarations douanières en cause, n'a pas importé de fromage exempt de droits de douane, sa condamnation à verser les redevances d'entrée est conforme à la loi et rien n'indique que l'autorité intimée ait pour pratique de déroger aux règles légales en matière de perception des droits de douane. La situation de la recourante est sensiblement différente de celle d'entreprises appartenant à la même branche économique qui importeraient des marchandises soustraites à des droits de douane. Le grief lié à une violation du principe de la neutralité concurrentielle s'avère ainsi infondé.

10. En conséquence, le recours est rejeté et la décision attaquée confirmée. Compte tenu de l'issue de la cause, en application de l'art. 63 al. 1 PA, les frais de procédure, par Fr. 3'000.--, sont mis à la charge de la recourante qui succombe. Ce montant sera compensé avec l'avance sur les frais de procédure versée par la recourante, le surplus éventuel étant remboursé à cette dernière (art. 63 al. 1 PA et art. 5 al. 3 de l'ordonnance sur les frais et indemnités en procédure administrative du 10 septembre 1969 [RS 172.041.0]).

Une indemnité à titre de dépens n'a pas à être allouée à la recourante (art. 64 al. 1 PA a contrario) et l'autorité fédérale qui obtient gain de cause ne peut prétendre à des dépens (cf. art. 7 al. 3 du Règlement du 11 décembre 2006 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). Il n'en sera donc pas alloué.

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1. Le recours est rejeté et la décision du 18 octobre 2005 confirmée.
2. Les frais de procédure, par Fr. 3'000.--, sont mis à la charge de la recourante et imputés sur l'avance de frais de Fr. 3'000.--.
3. Il n'est pas alloué d'indemnité à titre de dépens.
4. Le présent arrêt est communiqué :
   - à la recourante (acte judiciaire)
   - à l'autorité intimée (n° de réf. _____) (acte judiciaire)

La Juge chargée de l'instruction: La greffière:

Florence Aubry Girardin Chantal Degottex

Voies de droit

Les arrêts du Tribunal administratif fédéral peuvent être attaqués dans les 30 jours suivant leur notification au Tribunal fédéral à Lausanne. Le recours n'est pas recevable contre les décisions en matière de perception de droits de douane fondée sur le classement tarifaire ou le poids des marchandises, ainsi que contre les décisions sur la remise de contributions ou l'octroi d'un sursis de paiement. Le mémoire de recours, rédigé dans une langue officielle, doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et être signé. Il doit être remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral, soit à son attention, à la Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (cf. art. 42, 48, 54 83 let. L et m et art. 100 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]).

Date d'expédition :