Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-6992/2010

Arrêt du 12 juillet 2012

Composition

Marie-Chantal May Canellas (présidente du collège),
Daniel Riedo, Michael Beusch, juges,
Chantal Schiesser-Degottex, greffière.

Parties

X._____ S.A.,
représentée par Maître…,
recourante,

contre

Direction générale des douanes (DGD), Division principale droit et redevances, Monbijoustrasse 40, 3003 Berne,
autorité inférieure.

Objet

Douanes; perception subséquente, trafic de perfectionnement actif, autorisation n° […].

Faits :

A.
La société X._____ SA (ci-après: la société ou X.), dont le siège est à […] a notamment pour but l'achat, le traitement, la production, la distribution et la vente de toutes les sortes de produits de tabac ou d'autres produits analogues, de substitution ou encore en relation directe ou indirecte avec la consommation du tabac.

Suite à une demande de la société du 7 avril 2008, la DGD lui a délivré – par décision du 18 avril 2008 – l'autorisation n° […] qui lui permettait d'importer jusqu'au 22 avril 2009 du tabac homogénéisé grade RECON 104S dans le cadre du trafic de perfectionnement en système de suspension et qui lui impartissait un délai de douze mois à partir de la date d'importation pour acheminer des produits compensateurs hors du territoire douanier.

B.
La dernière importation effectuée dans le cadre de l'autorisation précitée eut lieu le 20 mars 2009 (e-dec n° … du 20 mars 2009).

C.
En date du 4 juin 2010, la DGD a constaté que X. avait omis de lui remettre, dans le délai prescrit, le décompte couvrant les marchandises importées en vertu de l'autorisation précitée, de sorte qu'elle avait l'intention de lui réclamer un montant de Fr. 146'654.50 au titre des redevances d'entrée (droits de douane, TVA et intérêts). Elle a accordé à la société un délai de dix jours dès la remise de cette lettre afin qu'elle se prononce sur cette perception, en ajoutant "nous pouvons reconnaître d'éventuelles déclarations d'exportation formellement valables pour des marchandises réexportées dans les délais prescrits, cependant, afin de pouvoir déterminer les quantités de tabac homogénéisé importé sous ce trafic de perfectionnement puis exporté en tant que produits compensateurs, nous aurions besoin également du poids des cigarettes sans le papier ainsi que la composition du mélange. En complément, afin de pouvoir établir le décompte, nous devons également savoir le nombre de cigarettes détruites concernées par cette autorisation".

Le 9 juin 2010, la société retira la lettre précitée de la DGD au guichet postal de […].

D.
Par courrier du 24 juin 2010, remis à la poste le 25 juin 2010, la société

transmit les documents de décompte à la section imposition du tabac et de la bière de la DGD.

E.
Par décision du 24 août 2010, la DGD réclama le montant de Fr. 172'354.- à la société (droits de douane, TVA et intérêts calculés sur 420 jours), celle-ci n'ayant pas remis le décompte final dans les délais impartis par l'autorisation n° […] permettant l'importation du tabac homogénéisé dans le cadre du trafic de perfectionnement en système de suspension.

F.
Contre cette décision, la société (ci-après: la recourante), a interjeté un recours par mémoire du 24 septembre 2010 auprès du Tribunal administratif fédéral (TAF) en concluant à l'annulation de la décision précitée du 24 août 2010. La recourante considère en l'espèce que la DGD fait preuve de formalisme "extrême".

G.
Par réponse du 19 novembre 2010, la DGD conclut au rejet du recours, sous suite de frais, moyennant une réduction du montant des redevances, s'élevant ainsi à Fr. 146'654.50. La DGD considère en effet que la perception subséquente des redevances d'entrée est justifiée dans son principe, mais doit être réduite au montant annoncé dans la lettre octroyant le droit d'être entendu à la recourante.

H.
La recourante s'est déterminée spontanément sur la réponse de la DGD par réplique du 7 janvier 2011 en faisant valoir que l'autorité douanière avait fait preuve de formalisme excessif qui ne saurait être protégé.

I.
L'autorité inférieure a répondu par duplique du 10 février 2011, en réitérant ses conclusions tendant au rejet du recours sous suite de frais.

Les autres faits seront repris, pour autant que besoin, dans les considérants qui suivent.

Droit :

1.
1.1. 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 à l'art. 33 LTAF. En particulier, les décisions sur recours rendues par la DGD peuvent être contestées devant le Tribunal administratif fédéral conformément à l'art. 33 let. d LTAF. La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF). En l'occurrence, la décision de l'autorité inférieure a été rendue le 24 août 2010 et a été notifiée le 26 août 2010 à la recourante. Le recours a été adressé au Tribunal administratif fédéral le 24 septembre 2010 et est intervenu dans le délai légal prescrit par l'art. 50 PA. En outre, le recours satisfait aux exigences posées à l'art. 52 PA. Il est par conséquent recevable et il convient d'entrer en matière.

1.2.

1.2.1. Dans le cadre d'une cause parallèle opposant les mêmes parties, dont est saisi le Tribunal de céans, la recourante a demandé qu'il soit "statu(é) en premier lieu sur (ce) recours et (a invité la présente instance à) suspendre les autres procédures pendantes dans les litiges (l') opposant à l'autorité intimée" (cf. réplique de la recourante du 23 mars 2012 en la cause A-179/2012). Dans une écriture ultérieure, elle a déclaré "(maintenir) sa requête incidente du 23 mars 2012 dans la procédure A-179/2012, visant à ce que cette cause soit jugée prioritairement et (à) suspendre toutes les autres procédures pendantes devant le Tribunal (administratif) fédéral relatives au litige (l') opposant à l'administration fédérale des douanes" (cf. observations du 23 avril 2012 en la cause A-179/2012).

1.2.2. Une suspension de la procédure doit être justifiée par des motifs suffisants (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-2013/2012 du 31 mai 2011 consid. 1.2.1 et A-7509/2006 du 2 juillet 2007 consid. 5.1; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Bâle 2008, ch. marg. 3.14 ss). Elle peut être envisagée lorsqu'il ne se justifie pas, sous l'angle de l'économie de la procédure, de prendre une décision dans l'immédiat, notamment lorsque le jugement prononcé dans un autre litige peut influer sur l'issue du procès (cf. art. 6 de la loi fédérale de procédure civile fédérale du 4 décembre 1947 [PCF, RS 273]; ATF 123 II 1 consid. 2b, 122 II 211 consid. 3e; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-2013/2012 précité consid. 1.2.1 et A-4379/2007 du 29 août 2007 consid. 4.2). La suspension est également admise, lorsqu'elle paraît opportune pour d'autres raisons importantes. Elle ne doit toutefois pas s'opposer à des intérêts publics et

privés prépondérants (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral B-5168/2007 du 18 octobre 2007 consid. 2.2.1 et les références citées, A-7509/2006 du 2 juillet 2007 consid. 5.1 et les références citées). Elle doit même rester l'exception (cf. ATF 130 V 90 consid. 5, 119 II 389 consid. 1b et les références citées; arrêt du Tribunal fédéral 8C_982/2009 du 5 juillet 2010 consid. 2.2; arrêt du Tribunal administratif fédéral B-5482/2009 du 19 avril 2011 consid. 2.2). En particulier, le principe de célérité qui découle de l'art. 29 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101) pose des limites à la suspension d'une procédure jusqu'à droit connu sur le sort d'une procédure parallèle. De manière générale, la décision de suspension relève du pouvoir d'appréciation de l'autorité saisie; cette dernière procédera à la pesée des intérêts des parties, l'exigence de célérité l'emportant dans les cas limites (cf. ATF 119 II 386 consid. 1b; arrêt du Tribunal fédéral 1P.99/2002 du 25 mars 2002 consid. 4.1; arrêt du Tribunal administratif fédéral B-8243/2007 du 20 mai 2008 consid. 3). Il appartient à l'autorité saisie de mettre en balance, d'une part, la nécessité de statuer dans un délai raisonnable et, d'autre part, le risque de décisions contradictoires. Le caractère raisonnable du délai s'apprécie au regard de la nature de l'affaire et l'ensemble des circonstances (cf. arrêt du Tribunal fédéral 1P.99/2002 du 25 mars 2002 consid. 4.1 et les références citées; ATAF 2009/42 consid. 2.2 et les références citées).

1.2.3. En l'occurrence, il se pose la question de savoir si la requête de suspension de la recourante concerne également la présente procédure. D'une part, cette dernière n'est pas expressément citée dans la requête susdite. D'autre part, les questions à trancher ne sont pas identiques puisqu'il s'agit en l'espèce d'une problématique de respect du délai légal pour remettre le décompte destiné à apurer le régime du perfectionnement actif et non de la nature ou du contenu des documents censés prouver la réexportation des marchandises introduites dans le territoire douanier en vue du perfectionnement actif dans le délai fixé. Il n'y a donc guère de motif qui justifierait d'attendre l'issue de la cause référencée A-179/2012 avant de statuer dans la présente affaire. Quoi qu'il en soit, à supposer que la requête de la recourante tendant à une suspension de la procédure concerne également la présente cause, ce qui est douteux, cette requête devrait être rejetée pour les motifs suivants. Le sort de la présente affaire n'est pas lié à celui des autres recours interjetés par la recourante devant le Tribunal de céans. Il s'ensuit que l'économie de procédure ne commande nullement une suspension de la présente cause. De surcroît, le risque de décisions contradictoires est inexistant, puisque la problématique ici en cause est bien distincte. En

particulier, une "expertise" privée – telle que celle produite par la recourante en la cause A-179/2012 – visant à démontrer que les marchandises introduites en Suisse sous le régime du perfectionnement actif ont bien été réexportées dans un certain délai n'aurait pas d'impact sur le sort du litige, celui-ci dépendant du respect du délai imparti pour la production du décompte final (cf. ci-après ch. 1.4). Dans ces circonstances et compte tenu de la nécessité de statuer dans un délai raisonnable, il n'apparaît pas opportun de suspendre la présente procédure.

1.2.4. Au vu de ce qui précède, la demande de la recourante tendant à ce que la présente procédure soit suspendue jusqu'à droit connu dans la procédure A-179/2012 est rejetée.

1.3.

1.3.1. Le recourant peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (art. 49 let. a PA), la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 49 let. b PA) ou l'inopportunité (art. 49 let. c PA; MOSER/ BEUSCH/ KNEUBÜHLER, op. cit., ch. marg. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6e éd., Zurich/St-Gall 2010, n. marg. 1758 ss). Le TAF 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. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6660/2011 du 29 mai 2012 consid. 1.3; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II, Berne 2011, p. 300s.).

1.3.2. Si l'autorité de recours reste dans l'incertitude après avoir procédé aux investigations requises, elle appliquera les règles sur la répartition du fardeau de la preuve. Dans ce cadre, et à défaut de disposition spéciale en la matière, 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. Ainsi, il incombe à l'administré d'établir les faits qui sont de nature à lui procurer un avantage et à l'administration de démontrer l'existence de ceux qui imposent une obligation en sa faveur (ATF 121 II 257 consid. 4c/aa). Autrement dit, il appartient au fisc de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, alors que le contribuable supporte le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. Le défaut de preuve va au détriment de la partie qui entendait tirer un droit du fait non prouvé (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7046/2010 du 1er avril 2011 consid. 2.4.2, A-

1604/2006 du 4 mars 2010 consid. 3.5, A-1557/2006 du 3 décembre 2009 consid. 1.6, A-680/2007 du 8 juin 2009 consid. 5, ainsi que A-1596/2006 du 2 avril 2009 consid. 1.4; MOOR/POLTIER, op. cit., p. 299s.; BLAISE KNAPP, Précis de droit administratif, 4e éd., Bâle/Francfort-sur-le-Main 1991, n. marg. 2021 p. 419). De plus, la seule allégation ne suffit pas (cf. les arrêts du Tribunal fédéral 2A.269/2005 du 21 mars 2006 consid. 4 et les références citées et 2A.109/2005 du 10 mars 2006 consid. 2.3 et 4.5; voir également l'arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1687/2006 du 18 juin 2007 consid. 2.4).

1.4. L'objet du litige porte sur la perception subséquente de redevances d'entrée, la recourante n'ayant pas remis le décompte final dans les délais impartis par l'autorisation n° […] permettant l'importation du tabac homogénéisé dans le cadre du trafic de perfectionnement en système de suspension, ni dans le délai supplémentaire octroyé par l'autorité douanière. Cela étant, la recourante faisant notamment valoir une violation de son droit d'être entendu, ce grief doit être examiné en premier lieu (cf. ATF 124 I 49 consid. 1), compte tenu de la nature en principe cassatoire du jugement sanctionnant dite violation (cf. ATF 134 V 97, 127 V 431 consid. 3d/aa; ANDREAS AUER/GIORGIO MALINVERNI/MICHEL HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, vol. II : Les droits fondamentaux, 2ème éd., Berne 2006, ch. 1346).

2.

2.1.

2.1.1. Le droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. comprend notamment le droit pour l'intéressé, avant qu'une décision soit prise touchant sa situation juridique, de s'exprimer sur les éléments pertinents, ainsi que de faire administrer des preuves, pour autant que le fait à prouver soit pertinent et que le moyen de preuve proposé soit nécessaire pour constater ce fait (cf. ATF 132 V 368 consid. 3.1, ATF 131 V 35 consid. 4.2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-2619/2010 du 14 juin 2011 consid. 9.2 et A-5616/2008 du 17 décembre 2009 consid. 8.1).

2.1.2. Une violation du droit d'être entendu peut, à titre exceptionnel, être considérée comme guérie lorsque la partie lésée a eu la possibilité de s'expliquer librement devant l'autorité de recours, que la cognition de l'instance de recours n'est pas limitée par rapport à celle de l'instance inférieure et qu'il n'en résulte aucun préjudice pour le recourant (cf. ATF 133 I 201 consid. 2.2, 129 I 129 consid. 2.2.3, 126 V 130 consid. 2b).

2.2.

2.2.1. La recourante fait valoir, en l'espèce, que la DGD a rendu la décision attaquée sans s'enquérir des motifs pour lesquels elle n'a pas pu établir le décompte dans le délai prescrit (cf. recours, p. 5 in fine). Le Tribunal de céans doit toutefois constater que l'autorité inférieure a donné à la recourante l'occasion de s'exprimer, par lettre du 4 juin 2010, en la rendant attentive au fait qu'elle envisageait de percevoir les redevances d'entrée grevant les marchandises introduites sur territoire suisse en suspension de taxe au bénéfice de l'autorisation n° […]. La recourante n'a pas fait usage dans le délai imparti de cette faculté. La DGD n'en a pas pour autant renoncé à percevoir les redevances d'entrée. Cela étant, elle n'a pas violé le droit d'être entendu de la recourante. En particulier, la DGD n'avait pas à inviter la recourante à s'expliquer concernant les motifs pour lesquels elle ne s'était pas exprimée dans le délai fixé. Le grief de cette dernière tiré de la violation du droit d'être entendu se révèle ainsi mal fondé.

2.2.2. Une autre question est celle de savoir si la décision entreprise devrait être annulée et la cause renvoyée à l'autorité inférieure pour violation du droit d'être entendu, s'agissant spécifiquement des redevances d'entrée grevant l'importation effectuée par la recourante dans le régime de la suspension du 24 avril 2008. En effet, l'autorité inférieure a relevé – dans sa réponse au recours – qu'elle avait fixé les redevances d'entrée à Fr. 172'354.- dans la décision entreprise, alors qu'elle avait annoncé qu'elles se monteraient à Fr. 146'654.50 dans le courrier du 4 juin 2010 par lequel elle a invité la recourante à s'exprimer (cf. réponse du 19 novembre 2010, ch. 2.14). La différence entre ces deux montants (soit Fr. 25'699.50) représente les redevances grevant l'importation intervenue le 24 avril 2008, celle-ci n'étant pas citée dans le courrier en question. Selon l'autorité inférieure, lesdites redevances doivent faire l'objet d'une procédure séparée et la perception subséquente devrait être réduite de Fr. 25'699.50 pour s'établir à Fr. 146'654.50. Cela étant, le Tribunal de céans ne partage pas cet avis. D'une part, la recourante ne se plaint nullement d'avoir été privée de la possibilité de s'exprimer sur ce point précis. D'autre part, si l'on devait reconnaître qu'il y a eu violation du droit d'être entendu du fait de l'omission affectant le courrier du 4 juin 2010, il faudrait considérer que cette violation a été réparée dans le cadre de la procédure de recours, le Tribunal de céans disposant d'une pleine cognition et la recourante ayant eu pleinement la possibilité de s'exprimer devant lui (cf. consid. 2.1.2 ci-avant). Il n'y a donc pas lieu de casser partiellement la décision entreprise pour violation du droit d'être entendu et renvoyer l'affaire à l'autorité

inférieure pour qu'elle statue à nouveau uniquement sur les redevances d'entrée relatives à l'importation du 24 avril 2008.

3.

3.1. Le 1er mai 2007 sont entrées en vigueur la loi du 18 mars 2005 sur les douanes (LD, RS 631.0), ainsi que l'ordonnance du 1er novembre 2006 sur les douanes (OD, RS 631.01). Conformément à l'art. 132 al. 1 LD, les procédures douanières en suspens à cette date sont liquidées selon l'ancien droit dans le délai imparti par celui-ci. En l'occurrence, l'autorisation en cause ainsi que la dernière importation ont eu lieu après l'entrée en vigueur du nouveau droit, de sorte que la présente cause doit être examinée sous l'angle de la LD et l'OD, dans leur état au moment de la survenance des faits litigieux.

3.2. Aux termes de l'art. 7 LD, les marchandises introduites dans le territoire douanier ou sorties de celui-ci sont soumises aux droits de douane et doivent être taxées conformément aux dispositions de ladite loi ainsi que de la loi fédérale du 9 octobre 1986 sur le tarif des douanes (LTaD, RS 632.10). En tant qu'exception au principe général de cette disposition, l'art. 8 LD prévoit l'admission en franchise pour certaines marchandises introduites dans le territoire douanier.

3.3. Selon l'art. 18 al. 1 LD, la base du placement sous régime douanier est la déclaration en douane. Elle revêt en droit douanier suisse une position centrale (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6660/2011 du 29 mai 2012 consid. 2.1; BARBARA SCHMID, in: Kocher/Clavadetscher [éd.], Stämpflis Handkommentar zum Zollgesetz, Berne 2009 [Zollkommentar], ch. 1 ad art. 18). L'art. 28 al. 1 let. a LD prévoit que la déclaration en douane peut aussi intervenir sous une forme électronique. Le montant des droits de douane est déterminé selon le genre, la quantité et l'état de la marchandise au moment où elle est déclarée au bureau de douane, ainsi que selon les taux et bases de calcul en vigueur au moment de la naissance de la dette douanière (art. 19 al.1 let. a et b LD).

3.4. Le régime douanier est fondé sur le principe de l'auto-déclaration (art. 18 LD en relation avec l'art. 25 LD). Ainsi, la personne assujettie à l'obligation de déclarer doit, dans le délai fixé par l'administration des douanes, déclarer en vue de la taxation les marchandises conduites, présentées et déclarées sommairement au bureau de douane et remettre les documents d'accompagnement (art. 25 al. 1 LD). Autrement dit, la loi sur les douanes oblige les assujettis à prendre les mesures nécessaires pour que les marchandises importées ou exportées à travers la frontière

soient correctement déclarées à l'autorité douanière (voir entre autres, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6660/2011 du 29 mai 2012 consid. 2.3, A-1643/2011 du 31 janvier 2012 consid. 2.3, A-6228/2008 du 23 novembre 2010 consid. 2.3, A-3626/2009 du 7 juillet 2010 consid. 2.2 et les références citées). En particulier, les marchandises qui doivent être placées sous un régime douanier doivent être déclarées pour ce régime (art. 47 al. 1 LD). Les régimes douaniers admis sont notamment le régime de perfectionnement actif (art. 47 al. 2 let. e LD) ainsi que le régime de l'exportation (art. 47 al. 2 let. g LD). Dans la déclaration en douane, la personne assujettie à l'obligation de déclarer doit, en plus de fournir les autres indications prescrites, déposer une demande de réduction des droits de douane, d'exonération des droits de douane, d'allégement douanier, de remboursement ou de taxation provisoire (art. 25 al. 1 et 2 LD en relation avec l'art. 79 al. 1 let. a OD). Les devoirs incombant à la personne assujettie sont ainsi accrus. L'autorité douanière compétente vérifie uniquement sommairement la déclaration de la personne assujettie, quant à sa justesse formelle et son caractère complet, ainsi que quant à l'existence des annexes (art. 32 al. 1 LD; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6660/2011 du 29 mai 2012 consid. 2.3, A-2890/2011 du 29 décembre 2011 consid. 2.3 et A-1528/2008 du 25 mai 2010 consid. 2.2; cf. également BARBARA HENZEN, in: Zollkommentar, op. cit., ch. 3 ad art. 25).

3.5. Les marchandises qui doivent être introduites dans le territoire douanier en vue d'un perfectionnement actif doivent être déclarées pour ce régime (art. 47 al. 2 let. e LD, respectivement art. 59 al. 1 LD). Au sens de l'art. 59 al. 2 LD, quiconque introduit des marchandises dans le territoire douanier en vue d'un perfectionnement actif doit avoir une autorisation de l'administration des douanes. L'autorisation peut être assortie de charges et prévoir notamment des restrictions quantitatives et temporelles.

Le régime douanier du perfectionnement actif sert à introduire temporairement des marchandises étrangères dans le territoire douanier pour les ouvrer, les transformer ou les réparer en exonération totale ou partielle des droits de douane (cf. art. 12 LD). La condition de ce régime est, comme pour l'admission temporaire, la réexportation de la marchandise. Quiconque entend introduire des marchandises dans le territoire douanier en vue de leur perfectionnement actif doit les déclarer dans chaque cas d'espèce en vue du placement sous le régime du perfectionnement actif. Ce régime est soumis à une autorisation (cf. art. 59 al. 2 LD ci-dessus). Celle-ci vise à éviter que des allégements

douaniers soient réclamés indûment. Elle peut être assortie de charges et être limitée quantitativement et temporellement. L'octroi de l'autorisation relève de la compétence de l'administration des douanes, qui peut exiger du requérant la garantie d'un déroulement en bonne et due forme (cf. Message du 15 décembre 2003 du Conseil fédéral relatif à une nouvelle loi sur les douanes in: FF 2004 517 p. 583 s.; cf. également IVO GUT in: Zollkommentar, op. cit., p. 375 ss).

Ainsi, l'autorisation de la DGD doit contenir notamment les charges, en particulier les délais pour l'exportation des produits compensateurs et pour l'apurement du régime du perfectionnement actif, les prescriptions matérielles de contrôle et de procédure, ainsi que les prescriptions formelles de procédure (art. 166 let. h OD). Les conditions de l'autorisation sont prévues à l'art. 165 OD et le contenu de celle-ci à l'art. 166 OD (cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1643/2011 du 31 janvier 2012 consid. 2.4.1, A-5887/2009 du 22 juillet 2011 consid. 2.3.1, A-5069/2010 du 28 avril 2011 consid. 2.3).

Si la décision par laquelle l'autorisation est délivrée n'est pas attaquée, elle entre en force avec les charges spécifiées dans dite autorisation (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1643/2011 du 31 janvier 2012 consid. 2.4.2, A-5887/2009 du 22 juillet 2011 consid. 3.2.2, A-1729/2006 du 10 décembre 2008 consid. 3.2.3). Les griefs relatifs aux charges contenues dans l'autorisation sont à soulever au moyen d'un recours contre l'autorisation et ne peuvent plus l'être dans la procédure du régime du perfectionnement actif (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-5887/2009 du 22 juillet 2011 consid. 3.2.2 et les nombreux renvois).

3.6. Selon l'art. 59 al. 4 LD, si le régime du perfectionnement actif n'est pas apuré, les droits à l'importation deviennent exigibles, à moins qu'il soit prouvé que les marchandises ont été exportées dans le délai fixé. La demande doit être présentée dans les 60 jours suivant l'échéance du délai fixé. Une demande de décompte adressée une fois le délai écoulé est tardive et ne permet pas d'apurer le régime du perfectionnement actif. Les droits à l'importation deviennent alors exigibles (cf. sous l'ancien droit, décision de la Commission fédérale de recours en matière de douane [CRD] 2001-037 du 13 février 2002 consid. 4b).

3.7. L'art. 168 OD règle les modalités d'application. Aux termes de l'art. 168 al. 1 OD, le régime du perfectionnement actif est réputé apuré et la réduction ou l'exonération des droits de douane est accordée définitivement si le titulaire de l'autorisation a observé les charges fixées dans l'autorisation. Ainsi, le titulaire de l'autorisation doit présenter à

l'office de surveillance désigné dans l'autorisation, dans le délai prescrit, la demande de réduction ou d'exonération définitive des droits de douane (art. 168 al. 2 let. a OD); prouver à cet office, sous la forme prescrite, que les marchandises introduites sur le territoire douanier ou les marchandises indigènes utilisées dans le trafic fondé sur l'équivalence ont été réexportées en tant que produits compensateurs dans le délai prescrit (art. 168 al. 2 let. b OD), et lui prouver la quantité de marchandises perfectionnées et de déchets ou de sous-produits en lui présentant des recettes, des rapports de fabrication ou des documents similaires (art. 168 al. 2 let. c OD). Le DFF peut prévoir des facilités de procédure (art. 168 al. 3 OD).

3.8. Par ailleurs, sous l'angle de l'ancienne loi fédérale du 1er octobre 1925 sur les douanes (aLD, RS 6 469 et RO 42 307) et de l'ancienne ordonnance du 10 juillet 1926 relative à la loi sur les douanes (aOLD, RS 6 514 et RO 42 339), le régime du trafic de perfectionnement était réglé par l'art. 17 aLD et par les art. 39 ss aOLD, notamment l'art. 39b aOLD qui prévoyait déjà que l'autorisation délivrée par la DGD pouvait être assortie d'obligations et être limitée en quantité et dans le temps (art. 39b al. 2 aOLD; cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1729/2006 du 10 décembre 2008 consid. 2.2; cf. également les décisions de la Commission fédérale de recours en matière de douanes [CRD] 2004-114 du 9 août 2005 consid. 2a, confirmée par l'arrêt du Tribunal fédéral 2A.539/2005 du 12 avril 2006 consid. 4.3, CRD 2001-037 du 13 février 2002 publiée dans la JAAC 66.56 consid. 2a). De plus, l'art. 39c al. 1 let. a aOLD prévoyait que dans le trafic actif, l'allégement douanier ou la franchise douanière étaient accordés définitivement selon les dispositions générales de procédure, sur demande, lorsque la marchandise importée ou la marchandise équivalente a été exportée dans le délai prescrit sous forme ouvrée ou transformée (cf. également la décision précitée CRD 2004-114 consid. 3b/aa).

4.

En l'espèce, la recourante s'est vue délivrer en date du 23 avril 2008 une autorisation pour le trafic de perfectionnement, précisément pour importer du tabac homogénéisé dans le cadre du trafic de perfectionnement en système de suspension. Ainsi, l'autorisation n° […] du 23 avril 2008 habilitait la recourante à importer temporairement jusqu'au 26 avril 2009, dans le système de suspension, du tabac homogénéisé de grade RECON 104S (n° de tarif 2403.9100) en quantité illimitée. Le genre de perfectionnement indiqué était le mélange avec d'autres tabacs importés pour la fabrication de diverses cigarettes. L'autorisation était assortie d'un

certain nombre de charges, telles qu'un délai d'exportation de douze mois à compter de l'importation en question, ainsi qu'un délai de décompte de soixante jours à compter de l'expiration du délai d'exportation, comme prévu à l'art. 59 al. 4 LD.

4.1. Précisément, la dernière importation concernant l'autorisation susmentionnée a eu lieu le 20 mars 2009, le délai d'exportation échéant ainsi le 20 mars 2010 et le délai de décompte le 20 mai 2010. Par lettre du 4 juin 2010, la DGD impartit un délai supplémentaire de dix jours à compter de la remise de la lettre pour lui transmettre le décompte final. Comme la lettre de la DGD a été retirée au guichet postal de […] en date du 9 juin 2010, la recourante avait donc jusqu'au 21 juin 2010 pour s'exécuter, le 19 juin 2010 tombant un samedi. C'est le 25 juin 2010 (date de remise à la poste) que la recourante a envoyé à la DGD les documents de décompte qui lui étaient réclamés, dès lors hors délai.

L'autorité douanière a pourtant exigé la présentation des documents d'exportation démontrant indubitablement que la marchandise en question a été exportée dans le délai fixé dans l'autorisation. Toutefois, aucun des documents douaniers n'a été produit à temps par la recourante, et ce malgré un délai supplémentaire de dix jours qui lui a été octroyé par l'autorité inférieure. La preuve matérielle que les ouvrages avaient été exportés en dehors du territoire douanier suisse n'a ainsi pas été apportée à temps, et ce en contradiction avec les charges de l'autorisation n° […] pour le trafic de perfectionnement actif dont les limites temporelles sont prévues à l'art. 59 LD (cf. consid. 2.5. et 2.6. ci-avant). Il est encore précisé que la DGD avait souligné, dans le cadre de sa lettre du 18 avril 2008 à l'adresse de la recourante, que la demande de décompte (formulaire 47.92) devait être présentée dans le délai fixé selon l'autorisation et que la recourante avait également la possibilité d'établir des décomptes à intervalle régulier. Au surplus, la recourante n'a pas attaqué la décision d'autorisation relative au perfectionnement actif, de sorte que celle-ci est entrée en force. La recourante a ainsi accepté les charges qui grevaient cette autorisation, en particulier celle relative au délai de décompte de soixante jours, et se devait de le respecter (cf. consid. 3.5 in fine ci-avant et la jurisprudence citée; voir également la jurisprudence constante de la CRD, dont les décisions de la CRD du 7 octobre 2002 in JAAC 67.43 consid. 2b, CRD 2002-109 du 19 février 2003 consid. 2, 2002-057 du 16 janvier 2003 consid. 2, 2001-035 du 28 février 2002 consid. 2, 2000-007 du 27 juillet 2000 consid. 2; jurisprudence confirmée par les arrêts du Tribunal fédéral 2A.471/2002, 2A.452/2002, 2A.453/2002 du 6 décembre 2002 consid. 4). Dès lors, tous

les griefs de la recourante concernant le principe ou la durée du délai de décompte qui figurait dans l'autorisation pour le perfectionnement actif doivent être écartés car tardifs. En effet, ils auraient dû être soulevés dans le cadre d'un recours contre l'autorisation précitée. Ceci correspond à une jurisprudence constante de la CRD, dont le Tribunal de céans ne voit aucun motif de s'écarter dans le cas présent (cf. décision de la CRD du 7 octobre 2002 précitée consid. 3c, 2002-109 du 19 février 2003 consid. 3c, 2002-057 du 16 janvier 2003 consid. 3c, 2001-042 du 23 avril 2002 consid. 3b/bb, 1999-005 du 17 novembre 1999 consid. 2; voir également, arrêt du Tribunal administratif fédéral A-5887/2009 précité consid. 3.2.2).

Le Tribunal de céans peut par ailleurs se dispenser d'examiner la nature du délai imposé à l'art. 59 al. 4 LD, savoir s'il s'agit d'un délai de prescription ou de péremption, dans la mesure où ce délai n'a quoi qu'il en soit pas été respecté. Il peut également laisser la question ouverte de savoir si l'AFC était en droit d'octroyer un délai supplémentaire pour la remise du décompte litigieux, puisque la recourante n'a de toute manière pas observé le délai supplémentaire de dix jours que lui a octroyé l'autorité inférieure. La recourante ne le conteste d'ailleurs nullement.

La recourante fait valoir d'autres arguments sur lesquels il convient de se prononcer.

Tout d'abord, la recourante soutient que le délai supplémentaire de dix jours que lui a octroyé la DGD ne constituerait pas un délai péremptoire (cf. réplique du 7 janvier 2011, p. 2 ch. 4). Cela étant, la recourante s'abstient de tirer de plus amples conclusions de cette prémisse. Le Tribunal de céans ne voit guère, pour sa part, ce qu'il s'agirait d'en déduire. Il est en effet constant que, péremptoire ou non, le délai supplémentaire en question n'a pas été observé.

Ensuite, la recourante expose que l'inobservation du délai ne correspond pas à une intention de tricher, mais à la nécessité de faire face à d'autres obligations prioritaires d'un point de vue économique et de gestion d'entreprise. Le Tribunal de céans ne peut connaître de ces éléments que sous l'angle de la restitution de délai. La LD ne prévoit pas de restitution de délai pour les motifs susdits et la PA n'est pas directement applicable (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6660/2011 du 29 mai 2012 consid. 1.2). Cela étant, la possibilité de restitution des délais est un principe général du droit (cf. ATF 117 Ia 301, 108 V 109). Dès lors, les délais légaux ou impartis par l'autorité peuvent être restitués sur requête,

lorsque le requérant ou son mandataire s'est trouvé empêché sans sa faute d'agir dans le délai fixé. Une requête spécifique doit toutefois être déposée dans les 10 jours dès la fin de l'empêchement et, dans le même temps, l'acte omis doit être accompli (art. 24 PA par analogie; cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1715/2006 du 9 novembre 2007 consid. 2.5). L'omission n'est pas fautive lorsque la personne n'a pas fait preuve de négligence et qu'elle peut se prévaloir de motifs objectifs, c'est-à-dire dont elle n'avait pas la maîtrise. Tel est par exemple le cas lors d'une maladie soudaine et grave au point qu'elle l'a empêchée d'agir dans le délai et de se faire représenter (cf. ATF 119 II 86 consid. 2a, 114 II 181 consid. 2, 112 V 255 consid. 2a; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1715/2006 du 9 novembre 2007 consid. 2.5). Il n'en va pas de même par exemple de la méconnaissance des dispositions légales, du surcroît de travail, d'absence pour cause de vacances ou de problèmes organisationnels (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1715/2006 du 9 novembre 2007 consid. 2.5; décision de la Commission fédérale de recours en matière de contributions du 14 juillet 2003 in JAAC 68.23 consid. 3b/bb). En l'occurrence, à supposer que la recourante sollicite une restitution de délai, ce qui ne saurait être admis sans autre, et que cette requête intervienne dans les 10 jours dès la fin de l'empêchement, ce qui n'est guère évident dans le cas présent, cette demande devrait de toute manière être rejetée vu les motifs avancés. En effet, la bonne volonté de la recourante ainsi que les problèmes organisationnels qu'elle a pu traverser ne sont pas relevants au sens de la jurisprudence précitée.

Par conséquent, le régime du perfectionnement actif au sens de l'art. 59 LD ne peut être admis, la recourante n'ayant pas remis le décompte final dans le délai légal, calculé en fonction du délai d'exportation fixé par l'autorisation n° […] permettant l'importation du tabac homogénéisé dans le cadre du trafic de perfectionnement en système de suspension, ni d'ailleurs dans le délai supplémentaire de dix jours octroyé par l'autorité douanière .

4.2. Il s'agit encore d'examiner si le fait de refuser l'application du régime du perfectionnement actif, pour la seule raison que le décompte a été remis hors délai, est constitutif de formalisme excessif, dont la proscription constitue l'un des corollaires du principe de l'interdiction du déni de justice dégagé par la jurisprudence de l'art. 29 al. 1 Cst.

4.2.1. Le formalisme est réputé excessif lorsque, pour une procédure, des règles de forme rigoureuses sont prévues sans que cette rigueur ne soit matériellement justifiée. Le Tribunal fédéral a cependant toujours déclaré

que les formes procédurales sont nécessaires dans la mise en œuvre des voies de droit, pour assurer le déroulement de la procédure conformément au principe de l'égalité de traitement, ainsi que pour garantir l'application du droit matériel. Partant, il n'y a formalisme excessif que 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 135 I 6 consid. 2.1, 132 I 249 consid. 5, 130 V 177 consid. 5.4.1 et 128 II 139 consid. 2a; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-5616/2008 du 17 décembre 2009 consid. 6.1, A-4355/2007 du 20 novembre 2009 consid. 4.3, A-1762/2006 du 10 mars 2008 consid. 10; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., note marg. 3.115; PIERRE MOOR, Droit administratif, vol. II, Berne 2002, p. 230 ss).

4.2.2. En l'occurrence, les règles de forme – à savoir le respect du délai de décompte de soixante jours – sont fixées dans la loi elle-même (art. 59 al. 4 LD) qui lie le Tribunal de céans, en vertu de l'art. 190 Cst. Dès lors, la recourante n'est guère fondée à se plaindre de formalisme excessif. Par ailleurs, les autorités douanières n'ont fait qu'appliquer les règles douanières existantes. On ne discerne, dans cette façon de faire, aucun formalisme excessif. En considération du haut degré de diligence requis concernant les devoirs légaux de collaboration et du principe de l'auto-déclaration notamment (cf. consid. 2.4. ci-avant), le respect des règles de forme revêt en effet une importance toute particulière dans un domaine aussi technique et formaliste que le droit douanier (cf. à ce sujet, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4480/2010 du 30 novembre 2011 consid. 5.1.3., A-8359/2008 du 15 décembre 2010 consid. 8, confirmé par l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_99/2011 du 6 octobre 2011, A-5616/2008 du 17 décembre 2009 consid. 6.2, A-1724/2006 du 2 avril 2007 consid. 9.2). Au demeurant, il convient encore de relever qu'en matière d'admission temporaire (art. 9 LD), le Conseil fédéral peut également limiter ce régime à une durée déterminée ou le soumettre à une autorisation (cf. sous l'ancien droit, à savoir en matière d'acquit-à-caution [art. 41 al. 2 aLD], la décision de la CRD 2001-007 du 14 août 2001 consid. 4a).

En conclusion, 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.

4.3. La recourante avance vainement qu'il en aurait été différemment si elle avait présenté le décompte attendu dans le délai de soixante jours

(cf. réplique du 7 janvier 2011, p. 1 ch. 2), cette hypothèse n'étant pas réalisée. La durée du retard est par ailleurs irrelevante.

4.4. Finalement, même si elle ne s'en prévaut pas, il convient de se demander si la recourante pourrait éventuellement invoquer une inégalité de traitement au regard d'un autre dossier la concernant également (cf. cause référencée A-1338/2011 encore pendante auprès du Tribunal de céans), dans lequel l'autorité douanière lui avait accordé un délai supplémentaire afin de compléter le décompte final et où elle est entrée en matière sur les documents remis dans le nouveau délai, même si elle leur a finalement dénié force probante dans le contexte de l'art. 59 al. 4 LD.

4.4.1. Le principe de l'égalité de traitement, consacré 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, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (cf. ATF 131 V 107 consid. 3.4.2 et les références citées, 129 I 113 consid. 5.1; arrêt du Tribunal fédéral 2A.568/2006 du 30 janvier 2007 consid. 6.1; cf. également arrêt du Tribunal administratif A-7519/2006 du 14 février 2008 consid. 7.2.1).

4.4.2. Néanmoins, selon la jurisprudence, le principe de la légalité de l'activité administrative (cf. art. 5 al. 1 Cst.) prévaut sur celui de l'égalité de traitement (cf. ATF 126 V 390 consid. 6a). En conséquence, le justiciable ne peut généralement pas se prétendre victime d'une inégalité de traitement, lorsque la loi est correctement appliquée à son cas, alors qu'elle l'aurait été faussement, voire pas appliquée du tout, dans d'autres cas. Cela présuppose cependant, de la part de l'autorité dont la décision est attaquée, la volonté d'appliquer correctement à l'avenir les dispositions légales en question. Le citoyen ne peut ainsi prétendre à l'égalité dans l'illégalité que s'il y a lieu de prévoir que l'administration persévérera dans l'inobservation de la loi (cf. ATF 132 II 485 consid. 8.6, 127 II 113 consid. 9; arrêts du Tribunal fédéral 2A.647/2005 du 7 juin 2007 consid. 4.1 et 2A.568/2006 du 30 janvier 2007 consid. 6.1 et les

références citées; cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-5616/2008 du 17 décembre 2009 consid. 7, A-6048/2008 du 10 décembre 2009 consid. 7.1.1, A-7519/2006 du 14 février 2008 consid. 7.2.1, A-1383/2006 du 19 juillet 2007 consid. 3.4.5 et A-1724/2006 du 2 avril 2007 consid. 9.3).

4.4.3. En l'occurrence, dans le dossier A-1338/2011, la DGD a certes fait preuve de souplesse envers la recourante en lui accordant un délai supplémentaire. Néanmoins, les conditions posées en matière d'égalité de traitement dans l'illégalité ne sont pas réalisées. La jurisprudence rendue en la matière fait plutôt état d'une stricte application de la loi par les autorités douanières.

5.
Il s'ensuit que c'est à juste titre que l'autorité inférieure a procédé à la perception subséquente des redevances d'entrée grevant les importations de tabac intervenues à l'époque en suspension de taxe, du 24 avril 2008 au 20 mars 2009. S'agissant finalement du montant des redevances d'entrée (Fr. 172'354.-), la recourante ne formule aucune critique à ce sujet et le Tribunal de céans ne voit nulle raison de le remettre en question, en référence également à ce qui a déjà été relevé s'agissant du droit d'être entendu (cf. consid. 2.2.2 ci-avant) de sorte qu'il peut être confirmé.

6.
Les considérations qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à rejeter le recours. Vu l'issue de la cause, en application de l'art. 63 al. 1 PA et de l'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), les frais de procédure, par Fr. 5'000.-, comprenant l'émolument judiciaire et les débours, sont mis à la charge de la recourante qui succombe. L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondants. Une indemnité à titre de dépens n'est pas allouée à la recourante (art. 64 al. 1 PA a contrario, respectivement art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est rejeté.

2.
Les frais de procédure, d'un montant de Fr. 5'000.-, sont mis à la charge de la recourante et imputés sur l'avance de frais déjà versée du même montant.

3.
Il n'est pas alloué de dépens.

4.
Le présent arrêt est adressé :

– à la recourante (Acte judiciaire)
– à l'autorité inférieure (n° de réf. …; Acte judiciaire)

La présidente du collège : La greffière :

Marie-Chantal May Canellas Chantal Schiesser-Degottex

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains du recourant (art. 42 LTF).

Expédition :