Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-3994/2009

Arrêt du 19 mai 2011

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Salome Zimmermann, Daniel Riedo, juges,
Chantal Schiesser-Degottex, greffière.

Parties

X._____ SA,
…,
recourante,

contre

Direction générale des douanes (DGD),
Section Produits chimiques et COV,
Monbijoustrasse 40, 3003 Berne,
autorité inférieure.

Objet

Taxe d'incitation sur les COV (bilan 2007).

Faits :

A.
La société X._____ SA (ci-après: la société) est une entreprise active dans le commerce de produits chimiques et dispose de l'autorisation n° 00000, valable depuis le 1er janvier 2000, pour l'acquisition de composés organiques volatils (COV) temporairement non soumis à la taxe dans le cadre de la procédure d'engagement formel au sens de l'art. 21 al. 1 de l'ordonnance du 12 novembre 1997 sur la taxe d'incitation sur les composés organiques volatils (OCOV, RS 814.018).

B.
En date du 27 mars 2008, la société transmit au Service de la protection de l'environnement à Sion le bilan de COV pour l'exercice 2007, daté du 5 mars 2008, en revendiquant l'exonération pour une quantité de COV de 84'340 kg.

C.
Le 16 décembre 2008, le bilan précité fut transmit à la DGD pour la suite du traitement.

En date du 22 janvier 2009, sur instruction de l'autorité cantonale compétente, la société délivra à l'autorité douanière les acquits de douane d'exportation manquants.

D.
Par lettre du 4 février 2009, la DGD communiqua à la société que la quantité de COV n'avait pas été mentionnée dans les acquits de douane d'exportation présentés et exigea la composition exacte du produit pour pouvoir déterminer le classement tarifaire et la teneur en COV du produit exporté "A._____".

En date du 16 février 2009, la société communiqua à la DGD la composition du produit exporté.

E.
Le 31 mars 2009, la DGD informa la société que le produit en cause devait être classé au numéro de tarif 3824.9098 et releva que la quantité de COV indiquée au bilan ne pouvait pas être acceptée en tant que sortie exonérée, car les quantités correspondantes n'avaient pas été explicitement déclarées lors de l'exportation.

F.
Par décision de taxation du 25 mai 2009, la DGD déclara la société assujettie au paiement de la taxe sur les COV pour un montant total de Fr. 540'387.50.

G.
Contre cette décision, la société (ci-après: la recourante), a interjeté un recours, par mémoire du 10 juin 2009 (recte: 19 juin 2009 selon le sceau postal), auprès du Tribunal administratif fédéral (TAF) en demandant l'annulation de la taxation précitée pour la quantité de COV correspondant à 84'340 kg, soit pour Fr. 252'720.-.

H.
Par réponse du 11 septembre 2009, la DGD conclut 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 rendues par la DGD peuvent être contestées devant le TAF 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 25 mai 2009 et a été notifiée au plus tôt le lendemain à la recourante. Le recours a été adressé au TAF le 19 juin 2009 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. Selon l'art. 3 OCOV, la législation sur les douanes est applicable par analogie à la perception et à la restitution de la taxe ainsi qu'au déroulement de la procédure, pour autant qu'il y ait importation ou exportation. Dans le même sens, l'art. 35c al. 3 de la loi sur la protection

de l'environnement du 7 octobre 1983 [LPE, RS 814.01] stipule qu'en ce qui concerne l'importation et le transit, les dispositions de procédure applicables sont celles de la législation sur les douanes (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_678/2010 du 5 janvier 2011 consid. 1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-5409/2009 du 4 février 2011 consid. 2.4, A-6121/2008 du 6 septembre 2010 consid. 2.3, A-6124/2008 du 6 septembre 2010 consid. 3.3, A-5906/2008 du 19 juillet 2010 consid. 2.4, A-1791/2009 du 28 septembre 2009 consid. 2.1, A-7366/2006 du 11 mai 2009 consid. 2.2.2 in fine, A-1703/2006 du 2 octobre 2008 consid. 2.2.2; décision incidente de la Commission fédérale de recours en matière de douanes [ci-après: la Commission de recours] CRD 2005-100 du 22 septembre 2005 consid. 2a/bb et 2b/bb; XAVIER OBERSON/JEAN-FRÉDÉRIC MARAIA, in: Commentaire Stämpfli – Loi sur la protection de l'environnement [LPE], Berne 2010, n. marg. 25 ad art. 35a LPE et n. marg. 38s. ad art. 35c LPE). Le 1er mai 2007 est entrée 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), qui abrogent la loi fédérale du 1er octobre 1925 sur les douanes (aLD de 1925, RS 6 469 et les modifications ultérieures) et l'ordonnance du 10 juillet 1926 relative à la loi sur les douanes (OLD, RO 42 361 et les modifications ultérieures), en vigueur jusqu'au 30 avril 2007.

En l'occurrence, la présente cause repose sur le bilan COV de l'exercice 2007 daté du 5 mars 2008 et concerne les quantités de COV d'un produit exporté de février à juin 2007. Par conséquent, l'examen du TAF se fera sous l'angle de l'OCOV et de la LD, respectivement de l'aLD pour les exportations effectuées jusqu'au 30 avril 2007.

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; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Bâle 2008, n. 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. 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 l'exonération de 84'340 kg de COV selon le bilan de l'année 2007, précisément sur les quantités de COV du produit exporté "A._____". Il convient ainsi au TAF d'examiner si la recourante était autorisée à acquérir des COV temporairement non soumis à la taxe au sens de l'art. 21 al. 1 let. b OCOV.

2.

2.1. Les COV sont utilisés comme solvants dans de nombreux secteurs d'activité. On les retrouve dans divers produits, par exemple les vernis, les peintures et certains détergents. Libérés dans l'atmosphère, ils interagissent avec les oxydes d'azote pour former des concentrations élevées d'ozone à basse altitude (smog estival). La taxe sur les COV est prélevée depuis le 1er janvier 2000. Elle constitue un instrument économique de protection de l'environnement en introduisant une incitation financière à la réduction des émissions de COV. La taxe d'incitation sur les COV a sa base légale aux art. 35a et 35c LPE (cf. le

Message du Conseil Fédéral du 7 juin 1993 relatif à une révision de la loi fédérale sur la protection de l'environnement in: Feuille Fédérale [FF] 1993 II 1337 p. 1409 et 1413 ss; voir également OBERSON/MARAIA, op. cit., n. marg. 1 ss ad art. 35a LPE; HANSJÖRG SEILER, in: Kommentar zum Umweltschutzgesetz, 2e éd., vol. 3, ad art. 35a LPE) et son prélèvement est réglementé dans l'OCOV.

2.2. Sont considérés comme COV au sens de l'OCOV, les composés organiques dont la pression de vapeur est au minimum de 0,1 mbar à 20° C ou dont le point d'ébullition se situe au maximum à 240° C pour une pression de 1013,25 mbar (art. 1 OCOV). Selon l'art. 2 OCOV, sont soumis à la taxe (a.) les COV mentionnés dans la liste positive des substances (annexe 1); (b.) les COV visés à la let. a qui sont contenus dans les mélanges et les objets mentionnés dans la liste positive des produits (annexe 2). Le taux de la taxe est fixé à 3 francs par kilogramme de COV (art. 7 OCOV; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6121/2008 et 6124/2008 du 6 septembre 2010 consid. 2.2, A-2748/2008 du 16 octobre 2009 consid. 2.4.2, A-7518/2006 du 28 juillet 2009 consid. 2.1, A-7366/2006 du 11 mai 2009 consid. 2.2.1, A-1703/2006 du 2 octobre 2008 consid. 2.2.1; cf. également la décision de la Commission de recours du 5 février 2003 publiée in Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 67.76 consid. 2b).

2.3. D'une manière générale, aux termes de l'art. 35a al. 1 LPE, quiconque importe des COV ou, en tant que producteur, met dans le commerce ou utilise lui-même de tels composés, acquitte une taxe d'incitation à la Confédération. Sont soumis à la taxe sur les COV, ceux qui, selon la loi sur les douanes, sont assujettis pour les opérations d'importation, ainsi que les fabricants et producteurs sur le territoire suisse (art. 35c al. 1 let. a LPE; cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6121/2008 du 6 septembre 2010 consid. 2.3, A-1791/2009 du 28 septembre 2009 consid. 2.1, A-7518/2006 du 28 juillet 2009 consid. 2.2, A-1703/2006 du 2 octobre 2008 consid. 2.2.2).

2.4. Par contre, l'art. 35a al. 3 LPE prévoit l'exonération de la taxe sur les COV, notamment pour ceux qui transitent par la Suisse ou qui sont exportés (art. 35a al. 3 let. b LPE; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-5409/2009 du 4 février 2011 consid. 2.2). En effet, le principe de la neutralité en matière de commerce international impose d'exonérer de la taxe ces COV (cf. Message du Conseil Fédéral du 7 juin 1993 relatif à une révision de la loi fédérale sur la protection de l'environnement in: FF 1993 II 1337 p. 1415; OBERSON/MARAIA, op. cit., n. marg. 58 ad art. 35a

LPE; SEILER, op. cit., n. marg. 58 ad art. 35a LPE). Précisément, aux termes de l'art. 21 al. 1 OCOV, la DGD peut ainsi autoriser des personnes à acquérir des COV temporairement non soumis à la taxe si celles-ci s'engagent, pour au moins 50 t de COV par an au total, à les utiliser ou à les traiter d'une façon telle qu'ils ne puissent pénétrer dans l'environnement (let. a) ou à les exporter (let. b) (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6121/2008 du 6 septembre 2010 consid. 2.4, A-6124/2008 du 6 septembre 2010 consid. 2.5, A-5906/2008 du 19 juillet 2010 consid. 2.4.3.2, confirmé par l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_678/2010 du 5 janvier 2011, A-7518/2006 du 28 juillet 2009 consid. 2.3, A-1703/2006 du 2 octobre 2008 consid. 2.2.3; décision incidente de la Commission de recours CRD 2005-100 du 22 septembre 2005 consid. 2a/aa).

2.5. La preuve de l'exportation des COV, respectivement des produits contenant des COV, doit remplir les conditions nécessaires en matière de douane (cf. consid. 1.2 ci-dessus). En procédure douanière, une telle preuve doit, en principe (sous réserve de l'autorisation pour une exportation simplifiée), seulement être attestée par l'autorité douanière, c'est-à-dire au moyen de la déclaration douanière appropriée (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7366/2006 du 11 mai 2009 consid. 2.2.3, A-1703/2006 du 2 octobre 2008 consid. 3.1.1).

2.6. Selon l'art. 22 al. 1 OCOV, quiconque est bénéficiaire d'une autorisation selon l'art. 21 doit remettre le bilan de COV à l'autorité cantonale au plus tard six mois après la clôture de l'exercice. Et d'après l'art. 22 al. 2 OCOV, pour les COV utilisés de telle façon qu'ils ne sont pas exonérés de la taxe, la taxe doit être acquittée ultérieurement. Le bilan de COV est instauré par l'art. 10 al. 1 OCOV et son contenu par l'art. 10 al. 2 OCOV (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-5906/2008 du 19 juillet 2010 consid. 2.4.3.3, confirmé par l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_678/2010 du 5 janvier 2011; OBERSON/MARAIA, op. cit., n. marg. 45 ad art. 35c LPE).

3.

3.1. Aux termes de l'art. 7 LD, respectivement des art. 6 et 21 al. 1 aLD, 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; cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7046/2010 du 1er avril 2011 consid. 2.1, A-1680/2009 du 14 février 2011 consid. 4.1, A-5828/2008 du 1er avril 2010

consid. 2.1).

Selon l'art. 19 al. 1 LD, respectivement des art. 21 al. 2 et 23 aLD, le montant des droits de douane est déterminé d'après le genre, la quantité et l'état de la marchandise au moment où elle est déclarée au bureau de douane (let. a), ainsi qu'en fonction des taux et bases de calcul en vigueur au moment de la naissance de la dette douanière (let. b) (arrêt du Tribunal administratif fédéral A-3067/2008 du 2 septembre 2010 consid. 2.2).

A cet égard, on rappellera encore que le débiteur doit payer la dette douanière ou la garantir si l'administration des douanes l'exige (art. 70 al. 1 LD, anciennement art. 10 aLD; cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-5828/2008 du 1er avril 2010 consid. 3.1 in fine, A-5616/2008 du 17 décembre 2009 consid. 2.2, A-1751/2006 du 25 mars 2009 consid. 3.1 in fine, voir également la décision incidente de la Commission de recours CRD 2005-100 du 22 septembre 2005 consid. 2b/aa). Précisément, les marchandises en libre pratique qui doivent être acheminées vers le territoire douanier étranger doivent être déclarées pour le régime de l'exportation (art. 61 al. 1 LD). Celui-ci implique l'application des actes législatifs de la Confédération autres que douaniers (art. 61 al. 2 let. d LD; anciennement art. 26 al. 1 aLD), telle la taxe d'incitation sur les COV.

3.2. En vertu du principe d'auto-déclaration, 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, respectivement art. 31 al. 1 aLD en relation avec l'art. 47 al. 1 aOLD). 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 (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-2925/2010 du 25 novembre 2010 consid. 2.4, A-1791/2009 du 28 septembre 2009 consid. 2.2.1 et les références citées).

3.3. Selon l'art. 18 al. 1 LD, la base du placement sous régime douanier est la déclaration en douane, laquelle constitue l'un des piliers du droit douanier (cf. Message du Conseil fédéral relatif à une nouvelle loi sur les douanes du 15 décembre 2003 in: FF 2004 517 ss spéc. 550s. et 562; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7046/2010 du 1er avril 2011 consid. 2.4.1, A-3067/2008 du 2 septembre 2010 consid. 4.1, A-6595/2009 du 6 avril 2010 consid. 2.1; BARBARA SCHMID in: Martin

Kocher/Diego Clavadetscher [Editeurs], Zollgesetz (ZG), Berne 2009, ch. 1 ad art. 18 LD). Dès lors, la déclaration en douane acceptée par le bureau de douane lie la personne assujettie à l'obligation de déclarer (cf. art. 33 al. 1 LD en lien avec les art. 16 et 17 de l'ordonnance de l'AFD du 4 avril 2007 sur les douanes [OD-AFD, RS 631.013], respectivement de l'art. 35 al. 2 aLD) et est en principe *ne varietur* ("unabänderlich", cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-3213/2009 du 7 juillet 2010 consid. 2.3, A-3296/2008 du 22 octobre 2009 consid. 2.3 et les références citées; PATRICK RAEDERSDORF, in: Kocher/Clavadetcher, op. cit., ch. 1 ad art. 34 LD). Le caractère contraignant de la déclaration constitue d'ailleurs un des principes fondamentaux du système douanier suisse (cf. FF 2004 517 ss spéc. 566 s.; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-3067/2008 du 2 septembre 2010 consid. 6.1.2.1).

3.4. Toutefois, il convient de préciser que, durant la procédure de taxation, le bureau de douane peut en tout temps contrôler la déclaration en douane acceptée et les documents d'accompagnements. Il peut à cette fin exiger que la personne assujettie à l'obligation de déclarer lui fournisse d'autres documents (cf. art. 34 LD, respectivement art. 36 aLD; REMO ARPAGAUS, Das schweizerische Zollrecht, in: Heinrich Koller/Georg Müller/Thierry Tanquerel/Ulrich Zimmerli [Editeurs], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht [SBVR] XII, Bâle 2007, ch. 706). Si le bureau de douane a constaté une inexactitude ou une lacune dans une déclaration en douane, il peut exiger de la personne assujettie à l'obligation de déclarer que la déclaration en douane soit rectifiée ou complétée (art. 20 al. 1 OD-AFD). La personne assujettie à l'obligation de déclarer doit présenter à nouveau la déclaration en douane rectifiée ou complétée au plus tard le dixième jour ouvrable suivant le refus (art. 20 al. 2 OD-AFD). Si elle ne présente pas la déclaration en douane rectifiée ou complétée dans les délais, le bureau de douane peut taxer les marchandises au taux le plus élevé et d'après les bases de calcul les plus élevées applicables à leur genre (art. 20 al. 3 OD-AFD, cf. RAEDERSDORF, op. cit., ch. 8 ad art. 35 LD). En d'autres termes, la taxation et la perception des droits de douane sont fonction de la déclaration en douane acceptée, cas échéant, corrigée, respectivement, du résultat de la constatation de la douane (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-3213/2009 du 7 juillet 2010 consid. 2.4 et A-3296/2008 du 22 octobre 2009 consid. 2.4, ARPAGAUS, op. cit., ch. 708).

Notons encore que – conformément à l'art. 34 al. 3 LD – la personne assujettie à l'obligation de déclarer peut présenter au bureau de douane une demande de modification de la taxation, dans les 30 jours suivant la

date à laquelle les marchandises ont quitté la garde de l'administration des douanes. Elle doit présenter simultanément une déclaration en douane rectifiée. Le bureau de douane donne suite à la demande si la personne assujettie à l'obligation de déclarer prouve que les marchandises ont été déclarées par erreur pour le régime douanier indiqué dans la déclaration en douane, ou que les conditions requises pour la nouvelle taxation demandée étaient déjà remplies lorsque la déclaration en douane a été acceptée et que les marchandises sont toujours en l'état (art. 34 al. 4 LD). Les conditions pour procéder à une nouvelle taxation sont considérées comme remplies notamment si, au moment de la déclaration en douane initiale les conditions matérielles et formelles pour l'octroi d'une réduction, d'une exonération ou d'un remboursement des droits de douane étaient remplies (art. 89 let. a OD; cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-3067/2008 du 2 septembre 2010 consid. 6.1.2.3, A-3213/2009 du 7 juillet 2010 consid. 2.5, A-3296/2008 du 22 octobre 2009 consid. 2.5 et A-1791/2009 du 28 septembre 2009 consid. 3.3.1).

4.
En l'espèce, il convient d'examiner si les quantités de COV contenues dans le produit dénommé "A._____" étaient mentionnées dans les déclarations d'exportation pour pouvoir bénéficier de l'exonération au sens de l'art. 21 al. 1 let. b OCOV.

La recourante ne conteste en soi pas le fait que le produit en question n'a pas été correctement déclaré, précisément que la quantité de COV n'a pas été mentionnée dans le document d'exportation. Elle met en avant la création d'une nouvelle société et explique qu'il y a eu du roulement dans le personnel, que le logiciel de gestion a été changé et qu'une information des douanes a induit en erreur la société. Cependant, la recourante assure que des mesures ont été prises en la matière en 2009, qu'il n'y a pas d'émissions de COV supplémentaires et que "l'esprit COV" (la protection de l'environnement) est donc respecté.

4.1. Le Tribunal de céans ne saurait pourtant suivre la recourante. En effet, les acquits de douane d'exportation concernant le produit "A._____" ne mentionnent aucune quantité de COV et ont été acceptés par le bureau de douane de Gondo, celui-ci ayant apposé son sceau sur les déclarations. Le Tribunal de céans constate également que la recourante n'a pas formulé de demande de rectification des déclarations en douane d'exportation selon l'art. 34 al. 3 LD et pas non plus de recours au sens de l'art. 116 al. 3 LD, respectivement de l'art. 109 al. 2 aLD,

contre le dédouanement de l'exportation du produit en cause. Il s'ensuit que les acquits de douane d'exportation sont entrés en force, la recourante ne pouvant ainsi remettre en cause lesdites déclarations, puisqu'elles sont devenues contraignantes sur la base de l'art. 33 al. 1 LD, respectivement de l'art. 35 al. 2 aLD. Dès lors, ces dernières lient la recourante (cf. consid. 3.3 ci-dessus; voir également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1703/2006 du 2 octobre 2008 consid. 3.1.2) et les arguments de la recourante ne résistent donc pas à l'examen.

4.2. De plus, la recourante fait valoir indirectement sa bonne foi, en invoquant avoir reçu une information des douanes lors de la première exportation, créant "une confusion". Précisément, le bureau de douane de Gondo lui aurait indiqué qu'il n'y avait pas lieu de remplir la case 44 de la déclaration en douane d'exportation car le remboursement de la taxe pouvait être demandé ultérieurement.

4.2.1. Rappelons que le principe de la protection de la bonne foi, inscrit à l'art. 2 CC, est un principe général du droit valable également en droit public, découlant à ce titre directement de l'art. 9 de la constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101). Il en découle notamment que l'administration doit s'abstenir de tout comportement propre à tromper l'administré et qu'elle ne saurait tirer aucun avantage des conséquences d'une incorrection ou insuffisance de sa part (ATF 126 II 387 consid. 3a et 124 II 269 consid. 4a). Le principe de la bonne foi protège en effet le citoyen dans la confiance légitime qu'il met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration (cf. ATF 129 I 161 consid. 4.1, 126 II 377 consid. 3a, 128 II 112 consid. 10b/aa; arrêts du Tribunal fédéral 2C_123/2010 du 5 mai 2010 consid. 4.1, 2C_382/2007 du 23 novembre 2007 consid. 3 et 2C_263/2007 du 24 août 2007 consid. 6.2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4516/2008 du 5 janvier 2011 consid. 7.5.2, A-1107/2008 et A-1108/2008 du 15 juin 2010 consid. 10.1.1, A-5828/2008 du 1er avril 2010 consid. 9.1.1 et A-7703/2007 du 15 février 2010 consid. 4.1).

La protection de la bonne foi présuppose la réalisation de conditions bien précises et cumulatives, à savoir que (i) l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, (ii) qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et (iii) que l'administré n'ait pas pu se rendre immédiatement compte de l'inexactitude du renseignement obtenu. Il faut encore qu'il se soit fondé

sur les assurances ou le comportement dont il se prévaut pour (iv) prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice, et (v) que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée (cf. ATF 131 II 627 consid. 6.1, 131 V 480 consid. 5, 129 I 161 consid. 4.1; arrêts du Tribunal fédéral 2C_123/2010 du 5 mai 2010 consid. 4.1, 2C_693/2009 du 4 mai 2010 consid. 2.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4011/2010 du 18 janvier 2011 consid. 4.3.2.3, A-4516/2008 du 5 janvier 2011, A-1107/2008 et A-1108/2008 du 15 juin 2010 consid. 10.1.2, A-5828/2008 du 1er avril 2010 consid. 9.1.2 et A-7703/2007 du 15 février 2010 consid. 4.1; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, op. cit., p. 140 ss, spéc. p. 151 ss ch. 668 ss).

Le Tribunal de céans rappelle également que le principe de la bonne foi ne s'applique pas lorsqu'il est confronté à des intérêts publics prépondérants (cf. ATF 129 I 161 consid. 2.1). En d'autres termes, l'intérêt privé à la protection de la confiance doit être supérieur à l'intérêt public à une correcte application du droit, afin que le principe de la bonne foi puisse trouver application (cf. ATF 131 V 480 consid. 5, 131 II 636 consid. 6.1; arrêt du Tribunal fédéral 1C_242/2007 du 11 juin 2008 consid. 3.3.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4516/2008 du 5 janvier 2011 consid. 7.5.2 et les références citées). Dans le même ordre d'idées, le Tribunal fédéral pose des exigences accrues en droit fiscal, dominé par le principe de la légalité, le principe de la protection de la confiance ne pouvant conduire à un traitement différent de celui dicté par la loi que dans la mesure où les conditions requises sont clairement et indubitablement réalisées (cf. ATF 131 II 627 consid. 6.1, 118 Ib 312 consid. 3b; arrêts du Tribunal fédéral 2C_693/2009 du 4 mai 2010 consid. 2.1, 2C_123/2010 du 5 mai 2010 consid. 4.1, 2A.564/1998 du 3 août 2000 in: Archives de droit fiscal suisse [Archives] vol. 70 p. 764 consid. 6a in fine), même s'il est vrai que la doctrine est partagée à ce sujet (cf. ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6e éd., Zurich 2002, p. 28; contra : JAAC 60.16 consid. 3c/bb; XAVIER OBERSON, Droit fiscal suisse, 3e éd., Bâle 2007, § 3 ch. 68 ss; JEAN-MARC RIVIER, Droit fiscal suisse, Lausanne 1998, p. 132; JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscal suisse, La taxe sur la valeur ajoutée, Lausanne 2000, p. 49).

4.2.2. Dans le contexte du présent litige, il y a lieu de préciser qu'une déclaration de l'autorité doit être interprétée selon le principe de la confiance. L'autorité n'est liée par sa déclaration que selon le sens que le destinataire peut et doit lui attribuer de bonne foi, en fonction de l'ensemble des circonstances (Revue de droit administratif et de droit

fiscal [RDAF] 2005 I p. 74 consid. 2.2.1; ATF 123 III 165 consid. 3a, 116 II 431 consid. 3a). En conséquence, le cas échéant, il incombe au contribuable, en cas de doutes qui se présentent, de déclarations ou comportements contradictoires de l'autorité, de prendre contact avec l'administration, afin de dissiper les doutes ou incertitudes que la situation en cause a légitimement dû faire naître en son esprit, en raison même du comportement contradictoire ou peu clair de cette dernière (arrêt du Tribunal fédéral 2A.561/2002 du 11 juillet 2003 consid. 3.3; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1482/2007 du 2 avril 2008 consid. 6.3 et les références citées). A défaut, si l'administré ne prend pas contact avec l'autorité, il ne peut bénéficier d'entrée de cause d'une protection sous l'angle du principe de la bonne foi (arrêt du Tribunal fédéral 2A.555/1999 du 15 mai 2000 consid. 4b; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1482/2007 du 2 avril 2008 consid. 6.3).

4.2.3. En l'occurrence, la recourante argue visiblement à tort une soi-disante violation du principe de la protection de la bonne foi, une assurance n'ayant manifestement pas été donnée par l'autorité. Au vu de l'avis de la doctrine en la matière, précisément sur la question des renseignements donnés oralement en droit douanier, l'évidence de la réalisation des conditions pertinentes n'est clairement pas donnée, l'existence d'un faux renseignement eu égard à l'état de fait soumis par la recourante n'étant pas confirmée. Le Tribunal de céans ne peut que constater que la recourante n'a reçu finalement qu'une indication orale de la part du bureau des douanes de Gondo concernant la déclaration à remplir lors de la première exportation, indication qui – selon ses propres termes – aurait créée une confusion. Or, on ne saurait prier l'administration, celles des douanes en particulier, d'anticiper et de s'assurer de l'exactitude de l'état de fait qui va fonder le renseignement, ce d'autant plus en cas de doute de la part de l'administré. Ce dernier en est le seul responsable et doit supporter, le cas échéant, les conséquences de sa négligence ou de son absence de diligence relative à ses indications inexactes (cf. ATF 98 Ib 241 consid. 4b; JAAC 60.16 consid. 4a).

4.3. Par conséquent, c'est à bon droit que l'autorité douanière considère que, faute d'indication des quantités de COV exportées mentionnées dans les déclarations en douane, une exonération pour les 84'340 kg de COV ne peut pas avoir lieu au sens de l'art. 21 al. 1 let. b OCOV.

Certes, l'introduction de la perception de cette taxe a suscité des adaptations. Néanmoins, depuis l'entrée en vigueur de l'OCOV le 1er

janvier 1998 et la perception de la taxe qui a eu lieu dès le 1er janvier 2000, la recourante a manifestement eu le temps de mettre en place les mesures appropriées en la matière et l'administration a fait preuve de souplesse lors des premiers bilans de la recourante. En effet, le Tribunal de céans constate, au vu du dossier remis entre ses mains, que la DGD a accepté des bilans de COV corrigés pour les exercices 2000 et 2001, seule une quantité de 77 kg de COV ayant fait l'objet d'une demande d'exonération pour l'exercice 2002 et sans COV exportés d'après les bilans de 2003 à 2006.

4.4. Enfin, lors de l'exportation du produit en cause, le dédouanement a été opéré sous le numéro du tarif des douanes 2916.3990 au lieu du numéro du tarif 3824.9098 corrigé par l'autorité douanière, ce que la recourante ne conteste en soi pas. Aucun indice résultant du dossier n'infirme à première vue la pertinence du montant retenu par l'autorité douanière. Un contrôle plus approfondi du Tribunal de céans ne s'impose donc pas et il sied ainsi de confirmer le montant perçu à titre de taxe d'incitation sur les COV.

5.
Les considérations qui précèdent conduisent le TAF à rejeter le recours. Vu l'issue de la cause, en application de l'art. 63 al. 1 PA et de l'art. 1 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. 12'500.-, 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 et rembourse le surplus éventuel. 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. 12'500.-, 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)

Le président du collège : La greffière :

Pascal Mollard 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 :