Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Cour I
A-1419/2023

Arrêt du 19 janvier 2026

Composition

Emilia Antonioni Luftensteiner (présidente du collège),
Annie Rochat Pauchard, Keita Mutombo, juges,
Fabio Iannicelli, greffier.

Parties

A._____AG,
représentée par Maître Steve Alder,
recourante,

contre

Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières (OFDF),
Domaine de direction Bases, Section Droit,
autorité inférieure.

Objet

Tarification douanière ; perception subséquente.

Faits :

A.
A.a La société A._____AG (ci-après : l'assujettie), inscrite le (…) au registre du commerce (…), a son siège social à (…). Elle a pour but statutaire (…).

A.b La société B._____SA (ci-après : B._____SA), fondée le (…), a son siège social à (…). Elle a pour but statuaire (…).

B.
B.a Durant l'année 2021, l'assujettie a importé en Suisse, par l'intermédiaire de la société B._____SA, des fruits et légumes, dont en particulier des « Gurken Snack ». Ceux-ci ont été déclarés à l'importation par B._____SA au numéro de tarif (ci-après : NT) 0707.0041 comme « autres concombres » au taux de 10 francs par 100 kg brut (au taux du contingent, ci-après : TCT).

B.b A la suite d'un contrôle effectué a posteriori des dossiers concernant plusieurs importations, l'Office de douane de Genève Rive-Droite a informé l'assujettie, par courrier du 2 août 2022, de son intention de procéder à une perception subséquente d'un montant de 86'185 francs (soit 82'442.70 francs d'impôt sur les importations et 3'742.30 francs d'intérêts) au titre des redevances éludées sur l'importation concernant 96 déclarations survenues entre le 24 mai 2021 et le 8 octobre 2021. Elle a retenu que les droits de douane n'avaient pas été perçus correctement. Les « Gurken Snack » devaient être classés sous le NT 0707.0019 comme des « concombres pour la salade » au taux de 144 francs par 100 kg brut (taux hors du contingent, ci-après : THCT).

L'assujettie a contesté la perception subséquente en indiquant s'être méprise dans ses déclarations de douane. Les « Gurken Snack » devaient être déclarés sous le NT 0707.0050 comme « cornichons » au taux de 8.50 francs/100 kg brut (TCT).

Le dossier a été transmis le 26 août 2022 à la Direction d'arrondissement des douanes de Genève (Douane Ouest, Exécution des tâches) de l'Administration fédérale des douanes (ci-après : l'OFDF Douane Ouest ; depuis le 1er janvier 2022, l'Administration fédérale des douanes est devenue l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières [OFDF]) comme objet de sa compétence.

B.c Par décision de perception subséquente du 14 octobre 2022, l'OFDF Douane Ouest a astreint l'assujettie à s'acquitter d'un montant de 86'339.70 francs (soit 82'446.30 francs d'impôt sur les importations et 3'893.40 francs d'intérêts), au titre des redevances non perçues sur l'importation de 96 dossiers de déclaration de douane concernant des « Gurken Snack ». Elle a retenu que la classification des importations sous le NT 0707.0041 comme « autres concombres » était erronée. Selon les notes explicatives suisses, ces « Gurken Snack » sont des mini-concombres qui doivent être déclarés sous le NT 0707.0010/0019 comme des « concombres pour la salade ».

B.d Le 25 octobre 2022, l'assujettie, par l'intermédiaire de B._____SA, a déféré la décision de l'OFDF Douane Ouest du 14 octobre 2022 à l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières (ci-après : l'OFDF ou l'autorité inférieure).

B.e Par décision de perception subséquente du 9 février 2023, l'OFDF a rejeté le recours et confirmé la perception subséquente.

C.

C.a Le 13 mars 2023, l'assujettie (ci-après : la recourante), agissant par l'intermédiaire de Maître Steve Alder (ci-après : le mandataire) a déféré la décision de perception subséquente du 9 février 2023 au Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF ou le Tribunal). Elle a conclu, avec suite de frais et dépens, à l'annulation de la décision attaquée.

C.b Dans sa réponse du 24 mai 2023, l'OFDF a conclu au rejet du recours.

C.c Par réplique du 23 juin 2023, la recourante a précisé ses allégués et persisté intégralement dans ses conclusions.

C.d Par duplique du 21 août 2023, l'autorité inférieure a précisé sa réponse et joint une décision de classement tarifaire des « Gurken Snack » figurant dans le TADOC (banque de données de l'OFDF). Elle a persisté intégralement dans ses conclusions.

C.e Par triplique du 20 octobre 2023, la recourante a précisé ses allégués et persisté intégralement dans ses conclusions.

C.f Par quadruplique du 15 novembre 2023, l'OFDF a précisé ses déterminations.

Les autres faits et arguments des parties seront repris, pour autant que nécessaire, dans les considérants en droit ci-après.

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), non réalisées en l'espèce, 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), telle que la décision litigieuse, prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF, notamment l'OFDF. Cette dernière étant une autorité précédente, le Tribunal est compétent pour statuer sur le présent recours (cf. également art. 116 al. 4 de la loi fédérale du 18 mars 2005 sur les douanes [LD, RS 631.0] ; arrêt du TAF A-5247/2023 du 5 mai 2025 consid. 1.1).

1.2 La procédure de recours devant le Tribunal est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF). L'art. 2 al. 1 PA exclut certes en matière fiscale l'application des art. 12-19 et 30-33 PA, mais le Tribunal tient néanmoins largement compte des principes constitutionnels qui y ont trouvé leur expression (arrêts du TAF A-2479/2019 du 14 juillet 2021 consid. 2.2.1 ; A-5446/2016 du 23 mai 2018 consid. 2.2). La réserve de l'art. 3 let. e PA suivant laquelle la procédure de taxation douanière n'est pas régie par la PA ne s'applique par ailleurs pas à la procédure des voies de droit (art. 116 al. 4 LD ; arrêt du TAF A-144/2021 du 23 septembre 2022 consid. 1 et les réf. cit.).

1.3 En l'espèce, la recourante est directement touchée par la décision attaquée, dont elle est la destinataire. Elle a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification et a manifestement qualité pour porter l'affaire devant le Tribunal (art. 48 al. 1 PA). La décision attaquée, datée du 9 février 2023, a été notifiée à la recourante le 10 février 2023. Le recours, déposé le 13 mars 2023, est intervenu dans le délai légal de trente jours (art. 50 al. 1 PA). Un examen préliminaire relève qu'il répond en outre aux exigences de forme et de contenu de la procédure administrative (art. 52 al. 1 PA). Il convient donc d'entrer en matière sur le recours.

2.

2.1 La recourante peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou

incomplète des faits pertinents ou l'inopportunité, sauf si une autorité cantonale a statué comme autorité de recours (art. 49 PA).

2.2 Le Tribunal administratif fédéral dispose d'un plein pouvoir de cognition (art. 49 PA). Il constate les faits et applique le droit d'office (art. 62 al. 4 PA). La maxime inquisitoire doit toutefois être relativisée par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits, en vertu duquel celles-ci doivent notamment indiquer les moyens de preuve disponibles et motiver leur requête (art. 52 al. 1 PA ; cf. consid. 7 infra pour plus de détails). Partant, le Tribunal se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les autres points que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 142 III 364 consid. 2.4 ; 142 I 135 consid. 1.5 ; ATAF 2014/24 consid. 2.2 ; 2012/23 consid. 4 ; 2010/64 consid. 1.4.1).

2.3 En l'espèce, le litige porte sur l'assujettissement subséquent de la recourante aux droits de douane et à l'impôt sur les importations, ainsi que sur l'intérêt moratoire relatif à ces créances, arrêtées dans la décision querellée. La recourante se plaint, essentiellement, du numéro de tarif retenu par l'autorité inférieure à la suite de son enquête douanière et de la perception subséquente qui en résulte, à savoir le paiement d'un montant de 86'339.70 francs (soit 82'446.30 francs d'impôt sur les importations et 3'893.40 francs d'intérêts).

A l'appui de son mémoire de recours, la recourante, en substance, fait d'abord valoir la constatation inexacte des faits en violation de la maxime inquisitoire et des règles de répartition du fardeau de la preuve de la part de l'autorité inférieure. Selon elle, les différentes autorités douanières ont considéré *a posteriori* que la classification tarifaire des « Gurken Snack » déclarée par la recourante était erronée alors que des contrôles avaient été effectués et que dites autorités n'avaient formulé aucune remarque à cet égard. Ensuite, la recourante soutient que le numéro de tarif retenu par l'autorité inférieure est inexact. Selon elle, sa marchandise devrait être classée sous le NT 0707.0050 (cornichons). Cette position tarifaire impliquerait une réduction de son impôt sur les importations. Enfin, elle allègue la violation du principe de la bonne foi et de l'abus de droit de la part de l'autorité inférieure. Selon elle, l'OFDF aurait dû avertir la recourante lors d'un précédent contrôle de l'erreur de classification de sa marchandise au lieu de laisser s'écouler une année entière d'importations pour procéder à un contrôle *a posteriori*, qui a eu pour conséquence un préjudice financier à son égard.

2.4 Dans ce contexte, le Tribunal procèdera d'abord à un rappel du droit applicable en matière de tarification douanière (cf. consid. 3 infra), de régime douanier (cf. consid. 4 infra), du principe de la bonne foi (cf. consid. 5 infra), de perception subséquente des redevances (cf. consid. 6 infra), ainsi que de preuves et de répartition du fardeau de la preuve (cf. consid. 7 infra). Le Tribunal examinera ensuite les griefs de la recourante, à savoir la constatation inexacte des faits en violation de la maxime inquisitoire et des règles de répartition du fardeau de la preuve de la part de l'autorité inférieure en lien avec le principe de la bonne foi (cf. consid. 8 infra), ainsi que le positionnement tarifaire (cf. consid. 9 infra).

3.

3.1

3.1.1 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). Ces marchandises sont en outre soumises à la TVA sur les importations (art. 50 ss de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [LTVA, RS 641.20]), à laquelle la législation douanière s'applique sous réserve de dispositions contraires de la LTVA (art. 50 LTVA). Demeurent toutefois réservés les dérogations, allègements ou exemptions prévus par des dispositions spéciales ou des traités internationaux (art. 2 et 8 ss LD, art. 1 al. 2 LTaD et art. 53 LTVA). Toutes les marchandises introduites dans le territoire douanier ou sorties de celui-ci doivent être taxées conformément au tarif général figurant dans les annexes 1 et 2 de la LTaD (art. 1 al. 1 LTaD).

3.1.2 Le tarif général (art. 3 LTaD) s'entend d'un tarif douanier créé en considération de la législation nationale et en fonction des besoins indigènes. Il contient les numéros de tarif, les désignations des marchandises, les règles de classement et les contingents tarifaires ainsi que les taux maximaux tels qu'ils ont été pour la plupart consolidés dans le cadre des Accords du GATT (Accord du 15 avril 1994 instituant l'Organisation mondiale du commerce, RS 0.632.20, entré en vigueur pour la Suisse le 1er juillet 1995 ; voir aussi Accord général du 30 octobre 1947 sur les tarifs douaniers et le commerce [GATT], RS 0.632.21, entré en vigueur pour la Suisse le 1er août 1966 [avec annexes et protocole]). La structure du tarif général est fondée sur la nomenclature de la Convention internationale du 14 juin 1983 sur le Système harmonisé de désignation et de codification des marchandises (ci-après : Convention SH, RS 0.632.11, entrée en vigueur pour la Suisse le 1er janvier 1988 [avec annexes] ; cf. consid. 3.2 infra).

3.1.3 Le tarif général n'est pas publié au Recueil officiel du droit fédéral (RO). La publication se fait sous la forme d'un renvoi (art. 5 al. 1 de la loi du 18 juin 2004 sur les publications officielles [LPubl, RS 170.512]). Le tarif général, y compris ses modifications, peut toutefois être consulté auprès de l'OFDF ou sur Internet (www.ezv.admin.ch ; www.tares.ch). Le tarif général fait entièrement partie du droit fédéral applicable et a rang de loi fédérale au sens formel (ATF 142 II 433 consid. 5 ; arrêt du TAF A-5065/2018 du 17 mars 2021 consid. 3.3).

3.2

3.2.1 La Suisse est partie à la Convention SH, qui contient des dispositions importantes pour le classement tarifaire des marchandises circulant entre les pays concernés. Les parties contractantes à la Convention SH se sont engagées notamment à ce que leurs nomenclatures tarifaires et statistiques soient conformes au Système harmonisé, en particulier à utiliser toutes les positions et sous-positions du Système harmonisé – sans adjonction ni modification – ainsi que les codes numériques y afférents et à appliquer les règles générales pour l'interprétation du Système harmonisé ainsi que toutes les notes de sections, de chapitres et de sous-positions, ce sans y apporter de modification (art. 3 § 1 let. a Convention SH ; parmi d'autres, arrêts du TAF A-5065/2018 du 17 mars 2021 consid. 3.4.2 ; A-5273/2018 du 17 juillet 2019 consid. 2.3).

3.2.2 Le tarif des douanes suisses reprend la nomenclature du Système harmonisé. Celui-ci prévoit que chaque marchandise est désignée et classée selon une référence à six positions. De ce fait, les quatre premières positions, ainsi que les deux premières sous-positions du tarif des douanes sont des dispositions de droit matériel international. S'agissant des sous-positions suisses, soit les deux derniers numéros, elles n'ont pas le caractère de droit international, mais ont le rang de loi fédérale, dans la mesure où elles ont été créées avec l'adoption de la LTaD. Le Tribunal est donc lié par l'ensemble de la nomenclature à huit chiffres (art. 190 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 [Cst., RS 101] ; ATAF 2023 III/2 consid. 3.4.2 et les réf. cit. ; REMO ARPAGAUS, Das schweizerische Zollrecht, 2e éd., 2007, ch. 578).

3.2.3 La Convention SH vise à assurer une utilisation uniforme du Système harmonisé. Pour ce faire, des notes explicatives, des avis de classement et d'autres avis ainsi que des recommandations pour l'interprétation du Système harmonisé sont rédigés par le Comité du Système harmonisé (art. 6 et 7 § 1 let. b et c Convention SH), puis approuvés par le Conseil de coopération douanière (qui, depuis 1994, s'appelle Organisation mondiale

des douanes [ci-après : OMD] ; art. 1 let. e et f Convention SH). Ces dispositions, dont notamment les avis de classement de l'OMD, apportent une contribution importante aux objectifs de la Convention SH, de sorte qu'il est, en principe, impératif de les suivre. Une obligation contraignante de droit international de s'y conformer ne peut toutefois pas être dérivée de la Convention SH, hormis en ce qui concerne les dispositions générales sur l'interprétation du Système harmonisé. Il peut donc exceptionnellement, soit en présence de raisons impérieuses, ne pas en être tenu compte (ATF 147 II 441 consid. 4.5.2 ; ATAF 2023 III/2 consid. 3.4.3).

Cela étant, il subsiste la possibilité d'édicter une réglementation nationale (ATAF 2023 III/2 consid. 3.4.3). L'OFDF a notamment publié des notes explicatives du tarif des douanes suisses, lesquelles comprennent, outre les notes explicatives du Système harmonisé et des dispositions particulières, des notes explicatives suisses (remarques préliminaires des notes explicatives du tarif des douanes, disponibles sur : www.tares.ch). La jurisprudence a rappelé que les notes explicatives du tarif des douanes suisses ne lient pas le Tribunal, puisqu'il s'agit de prescriptions de service, soit d'ordonnances administratives (ATAF 2023 III/2 consid. 3.4.3 ; arrêts du TAF A-3167/2019 du 3 décembre 2021 consid. 5.2.3 ; A-5065/2018 du 17 mars 2021 consid. 3.4.3 ; en ce qui concerne la nature juridique et l'effet contraignant des ordonnances administratives, voir ATF 141 V 175 consid. 2.1). Cela étant, dans la mesure où elles assurent une interprétation correcte et équitable des règles de droit, le Tribunal prend aussi en considération les ordonnances administratives (ATF 141 III 401 consid. 4.2.2 ; arrêt du TAF A-3244/2018 du 10 septembre 2020 consid. 3.7 et les réf. cit.).

3.2.4 Les règles générales pour l'interprétation du Système harmonisé (ci-après : RG) figurent en annexe de la Convention SH et font partie intégrante de celle-ci (art. 1 let. a Convention SH). Cette annexe, qui n'est pas publiée au RS 0.632.11, est notamment insérée dans le tarif des douanes (cf. consid. 3.2.2 supra). Les RG appliquées par les autorités douanières suisses sont donc identiques aux RG du texte officiel de la Convention SH (arrêt du TAF A-3167/2019 du 3 décembre 2021 consid. 5.2.3). Ces RG sont au nombre de six.

3.2.4.1 La RG n° 1 dispose que : « [l]e libellé des titres de Sections, de Chapitres ou de Sous-Chapitres est considéré comme n'ayant qu'une valeur indicative, le classement étant déterminé légalement d'après les termes des positions et des Notes de Sections ou de Chapitres et,

lorsqu'elles ne sont pas contraires aux termes desdites positions et Notes, d'après les Règles suivantes ». Les sources du droit permettant de classer une marchandise dans une position tarifaire sont ainsi hiérarchisées entre elles. Le classement d'une marchandise doit se faire en examinant d'abord les termes des positions, ensuite les notes de sections ou de chapitres, avant d'en venir aux chiffres 2 à 6 des RG (« Tariftext – Anmerkungen – Allgemeine Vorschriften »), l'examen de chaque échelon ultérieur ne devant intervenir que si l'échelon antérieur n'a pas permis un classement incontestable (ATAF 2023 III/2 consid. 3.4.4 et les réf. cit.). Autrement dit, si ni les termes des positions, ni les notes de sections ou de chapitres ne permettent un classement incontestable (« einwandfrei »), il faut se référer aux chiffres 2 à 6 des RG, ainsi qu'aux notes explicatives (« Erläuterungen ») et aux avis de classement (« Einreihungsavisen »).

3.2.4.2 Lorsque des marchandises paraissent devoir être classées sous deux ou plusieurs positions, la RG n° 3 indique la procédure à suivre :

a) La position la plus spécifique doit avoir la priorité sur les positions d'une portée plus générale.

b) Les produits mélangés, les ouvrages composés de matières différentes ou constitués par l'assemblage d'articles différents et les marchandises présentées en assortiments conditionnés pour la vente au détail, sont classés d'après la matière ou l'article qui leur confère leur caractère essentiel.

c) La marchandise est classée dans la position placée la dernière par ordre de numérotation parmi celles susceptibles d'être valablement prises en considération.

Ces règles doivent être appliquées dans l'ordre indiqué, c'est-à-dire que la clause du chiffre 3 b) des RG ne doit être appliquée que si celle du chiffre 3 a) des RG ne s'applique pas (ATAF 2023 III/2 consid. 3.4.5).

3.3 Le système de classement tarifaire d'autorités étrangères n'est pas contraignant pour les autorités douanières helvétiques. Il doit néanmoins exister des motifs circonstanciés pour que les autorités suisses puissent se départir de la qualification d'une marchandise adoptée par les autorités douanières des Etats membres de l'Union européenne sur la base de dispositions communautaires. Le Tribunal n'est pas non plus lié formellement par les décisions tarifaires des autorités douanières ou des tribunaux étrangers, mais peut tenir compte des décisions étrangères si

elles sont convaincantes en fait et en droit (ATAF 2023 III/2 consid. 3.6 et les réf. cit.). Une telle décision étrangère qui s'écarterait d'un avis de classement de l'OMD peut par ailleurs justifier que l'on questionne cet avis, respectivement que l'on examine s'il y a des raisons impérieuses d'exceptionnellement ne pas en tenir compte (ATF 147 II 441 consid. 4.5.1 à 4.5.3).

3.4 Le facteur décisif pour le classement tarifaire est la nature et la qualité des marchandises au moment où elles ont été placées sous contrôle douanier (art. 19 al. 1 let. a LD). En revanche, l'utilisation prévue n'est déterminante que dans la mesure où elle est explicitement un critère de classement dans une position tarifaire (ATAF 2023 III/2 consid. 3.5). Si tel n'est pas le cas, cette utilisation, à l'instar du prix, de l'emballage, de la description du fabricant ou du destinataire, n'ont qu'une valeur indicative et ne sont pas décisifs (ATAF 2023 III/2 consid. 3.5 ; parmi d'autres : arrêts du TAF A-3167/2019 du 3 décembre 2021 consid. 5.4 ; A-5065/2018 du 17 mars 2021 consid. 3.4.5).

3.5

3.5.1 Le tarif général suisse applicable en l'espèce est celui de la section II « Produits du règne végétal », chapitre 7 « Légumes, plantes, racines et tubercules alimentaires », plus précisément la position 0707 qui concerne les concombres et cornichons à l'état frais ou réfrigéré dont la teneur est la suivante (état au 1er janvier 2017, en vigueur pour les périodes d'importation considérées) :

N° du tarif	Désignation de la marchandise
0707.	Concombres et cornichons à l'état frais ou réfrigéré :
	- concombres :
	- - concombres pour la salade :
0010	- - - du 21 octobre au 14 avril
	- - - du 15 avril au 20 octobre :
0011	- - - - importés dans les limites du contingent tarifaire (c. n° 15)
0019	- - - - autres
	- - concombres Nostrani ou Slicer :
0020	- - - du 21 octobre au 14 avril
	- - - du 15 avril au 20 octobre :
0021	- - - - importés dans les limites du contingent tarifaire (c. n° 15)
0029	- - - - autres
	- - concombres pour la conserve, d'une longueur excédant 6 cm mais n'excédant pas 12 cm :
0030	- - - du 21 octobre au 14 avril
	- - - du 15 avril au 20 octobre :
0031	- - - - importés dans les limites du contingent tarifaire (c. n° 15)
0039	- - - - autres
	- - autres concombres :

0040	- - - du 21 octobre au 14 avril
	- - - du 15 avril au 20 octobre :
0041	- - - - importés dans les limites du contingent tarifaire (c. n° 15)
0049	- - - - autres
0050	- cornichons

Quant aux positions litigieuses du cas d'espèce, il s'agit des numéros de tarifs suivants :

- 0707.0019 : « concombres pour la salade » : 144 francs par 100 kg brut (THTC)
- 0707.0041 : « autres concombres » : 10 francs par 100 kg brut (TCT)
- 0707.0050 : « cornichons » : 8.50 francs par 100 kg brut

3.5.2 La note explicative concernant la position 0707 (dans sa version en vigueur pour les périodes d'importation considérées ; cf. pièce n°11 de la recourante), qui reprend d'abord la note explicative de la nomenclature de la Convention SH, puis les notes explicatives suisses, a la teneur suivante :

0707. Concombres et cornichons, à l'état frais ou réfrigéré

La présente position ne comprend que les concombres et cornichons à l'état frais ou réfrigéré.

Notes explicatives suisses

- Les concombres pour la salade sont longs et minces. Les mini-concombres sont aussi considérés comme tels au sens des nos 0707.0010/0019.
- Les concombres Nostrani ou Slicer sont des concombres frais d'env. 20 cm de longueur provenant de la culture en pleine terre.
- Les concombres pour la conserve ont une longueur excédant 6 cm mais n'excédant pas 12 cm.
- Les cornichons sont des concombres d'une longueur inférieure à 6 cm. »

4.

4.1 En vertu de l'art. 21 al. 1 LD, quiconque introduit ou fait introduire des marchandises dans le territoire douanier ou les prend en charge par la suite doit les conduire ou les faire conduire sans délai et en l'état au bureau de douane le plus proche. Cette règle définit le cercle des personnes qui sont soumises à l'obligation de présenter les marchandises au sens de l'art. 75 de l'ordonnance fédérale du 1er novembre 2006 sur les douanes (OD, RS 631.01), à savoir notamment le conducteur de la marchandise (let. a), la personne chargée de conduire la marchandise au bureau de douane (let. b), l'importateur (let. c), le destinataire (let. d), l'expéditeur (let. e) et le mandant (let. f). En outre, sont notamment assujettis à l'obligation de déclarer, les personnes assujetties à l'obligation de conduire les marchandises et les personnes chargées d'établir la déclaration en douane (art. 26 let. a et b LD ; ATAF 2015/35 consid. 3.3.2).

4.2

4.2.1 Le régime douanier, comme l'impôt sur les importations (arrêts du TAF A-6335/2020 du 14 novembre 2024 consid. 5.3 ; A-5867/2020 du 30 janvier 2023 consid. 5.5), est fondé sur le principe de l'auto-déclaration, à l'aune duquel la personne assujettie doit prendre les mesures nécessaires pour que les marchandises importées et exportées à travers la frontière soient correctement déclarées (art. 18 LD en relation avec les art. 25 ss LD ; arrêts du TAF A-6335/2020 du 14 novembre 2024 consid. 5.3 ; A-2599/2020 du 8 décembre 2021 consid. 3.3.2). Aussi, la législation douanière dispose que la personne assujettie à l'obligation de déclarer (art. 26 LD) porte l'entière responsabilité de l'exactitude et de l'exhaustivité de sa déclaration et doit faire preuve d'un grand soin dans l'exécution de cette tâche, un haut degré de diligence étant attendu d'elle (ATF 142 II 433 consid. 2.1 ; arrêts du TAF A-4217/2021 du 1er mars 2023 consid. 6.2 ; A-2860/2019 du 26 mars 2021 consid. 2.2.2).

4.2.2 La base du placement sous régime douanier est la déclaration en douane (art. 18 al. 1 LD ; également art. 47 al. 1 et 33 LD). La personne assujettie à l'obligation de déclarer doit, dans le délai fixé par l'autorité, 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). Les marchandises ne peuvent être placées sous un régime douanier sans avoir été déclarées pour ce régime (art. 47 al. 1 LD) ; en ce sens, la déclaration a un effet constitutif (arrêts du TAF A-6335/2020 du 14 novembre 2024 consid. 5.5 ; A-2666/2020 du 25 janvier 2022 consid. 5.2.). Les marchandises non déclarées sont d'office placées sous régime douanier (art. 18 al. 3 LD).

4.2.3 Ainsi, la personne assujettie doit examiner elle-même si elle remplit les conditions d'assujettissement et, en cas de doute, se renseigner auprès des autorités. Si elle s'abstient de requérir les éclaircissements nécessaires, elle ne peut par la suite invoquer ses connaissances lacunaires ou la violation du principe de la bonne foi (art. 2 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 [CC, RS 210] ; art. 9 Cst. ; ATF 135 IV 217 consid. 2.1.3 ; cf. consid. 4.4 infra), notamment dans le cas où les autorités n'auraient pas constaté – plus tôt – le caractère inexact des indications contenues dans sa déclaration en douane (ATF 129 II 385 consid. 3.6), pour s'opposer à la perception de droits de douanes (ATF 135 IV 217 consid. 2.1.3).

4.2.4 En effet, le bureau de douane peut contrôler intégralement ou par sondages si la déclaration en douane est correcte du point du vue formel, si elle est complète et si les documents d'accompagnement nécessaires sont présentés (art. 32 al. 1 LD). Si tel n'est pas le cas, le bureau de douane refuse la déclaration en douane afin qu'elle soit rectifiée ou complétée. S'il constate des erreurs manifestes, il les rectifie en concertation avec la personne assujettie à l'obligation de déclarer (art. 32 al. 2 LD). Cependant, si le bureau de douane n'a pas constaté de lacune et n'a par conséquent pas refusé la déclaration en douane, la personne assujettie à l'obligation de déclarer ne peut en déduire aucun droit (art. 32 al. 3 LD).

4.2.5 Il en va de même d'un point de vue matériel (art. 36 al. 1 LD ; Message du 15 décembre 2003 relatif à une nouvelle loi sur les douanes [ci-après : Message LD] FF 2004 517, 568 ; arrêts du TAF A-5576/2018 du 5 décembre 2019 consid. 4.5.2 ; A-2934/2011 du 28 novembre 2012 consid. 3.2.4). La personne assujettie à l'obligation de déclarer doit collaborer selon les instructions du bureau de douane (art. 36 al. 4 LD).

4.2.6 Lorsque la vérification ne porte que sur une partie des marchandises déclarées, son résultat est valable pour l'ensemble des marchandises du même genre désignées dans la déclaration en douane (art. 37 al. 1 phr. 1 LD). Dans ce cas, il s'agit d'une présomption ou fiction légale (« gesetzliche Vermutung oder Fiktion » ; arrêts du TAF A-2871/2020 du 16 août 2022 consid. 4.3.3 ; A-3371/2017 du 28 octobre 2020 consid. 5.3 et les réf. cit.). La personne assujettie à l'obligation de déclarer peut toutefois demander une vérification intégrale (art. 37 al. 1 phr. 2 LD). La vérification des lots de marchandises doit être limitée au strict nécessaire et être opérée avec tout le soin requis (art. 37 al. 2 LD). Le résultat de la vérification est consigné. Il sert de base à la taxation et à d'éventuelles autres procédures (art. 37 al. 3 LD). Ce résultat remplace alors la déclaration en douane (art. 18 al. 1 LD), y compris lorsque le contrôle est uniquement effectué par

échantillonnage (« bloss stichprobenweise » ; arrêts du TAF A-2871/2020 du 16 août 2022 consid. 4.3.3 ; A-3371/2017 du 28 octobre 2020 consid. 5.3 et les réf. cit.).

4.3

4.3.1 A moins que l'ordonnance de l'OFDF du 4 avril 2007 sur les douanes (OD-OFDF, RS 631.013) ne prescrive une autre forme, la déclaration en douane est effectuée par voie électronique (art. 28 al. 2 LD en lien avec l'art. 6 al. 1 OD-OFDF). La déclaration en douane électronique est effectuée dans le système « e-dec » ou le système « NCTS » (art. 6 al. 2 let. a OD-OFDF), l'application Internet « e-dec web » (art. 6 al. 2 let. b OD-OFDF) ou un dispositif électronique de déclaration (art. 6 al. 2 let. c OD-OFDF). La déclaration en douane est réputée acceptée au moment où elle a passé avec succès le contrôle sommaire effectué par le système « e-dec » ou par le système « NCTS ». Le système ajoute à la déclaration en douane électronique la date et l'heure d'acceptation (art. 16 OD-OFDF en lien avec l'art. 33 al. 2 LD). Conformément à l'art. 17 OD-OFDF, après l'acceptation de la déclaration en douane, le système « e-dec » procède à une sélection sur la base d'une analyse des risques (al. 1). Si le résultat de la sélection est « bloqué », la personne assujettie à l'obligation de déclarer doit présenter un tirage de la déclaration en douane et les documents d'accompagnement nécessaires au bureau de douane. Les marchandises peuvent être enlevées lorsque le bureau de douane les a libérées (al. 2). Si le résultat de la sélection est « libre avec », la personne assujettie à l'obligation de déclarer doit présenter un tirage de la déclaration en douane et les documents d'accompagnement nécessaires au bureau de douane. Les marchandises sont réputées libérées (al. 3). Si le résultat de la sélection est « libre sans » ou « libre sans/ALAD », la personne assujettie à l'obligation de déclarer doit présenter au bureau de douane les éventuels documents de transit et autorisations ainsi que les éventuels certificats ou attestations nécessaires à l'exécution des actes législatifs de la Confédération autres que douaniers. Les marchandises sont réputées libérées en ce qui concerne l'OFDF (al. 4 ; voir également art. 40 al. 2 LD ; arrêts du TAF A-2871/2020 du 16 août 2022 consid. 4.4.1 ; A-3244/2018 du 10 septembre 2020 consid. 3.3.3).

4.3.2 Le contrôle sommaire au sens de l'art. 32 LD de la déclaration électronique comprend un contrôle de la plausibilité de la déclaration en douane transmise par la personne assujettie à l'obligation de déclarer via le système électronique de traitement des données de l'OFDF (art. 84 let. a OD) et son refus automatique si le système de traitement des données constate des erreurs (art. 84 let. b OD). En tout état de cause, les

possibilités du système d'information sont limitées : en particulier, l'ordinateur ne peut pas vérifier si les marchandises importées ou exportées correspondent aux marchandises spécifiées dans la déclaration en douane ou si la déclaration en douane correspond aux documents d'accompagnement requis (arrêts du TAF A-2871/2020 du 16 août 2022 consid. 4.4.2 ; A-3244/2018 du 10 septembre 2020 consid. 3.6.1 ; Message LD, FF 2004 517, 566).

4.3.3 Une fois acceptée par le bureau de douane, la déclaration en douane lie la personne assujettie à l'obligation de déclarer (art. 33 al. 1 LD) et est en principe *ne varietur* (« unabänderlich » ; ATF 142 II 433 consid. 2.1). Le caractère contraignant et irrévocable de la déclaration en douane est l'un des piliers sur lesquels repose le système douanier suisse (arrêts du TAF A-2871/2020 du 16 août 2022 consid. 4.4.3 ; A-3244/2018 du 10 septembre 2020 consid. 3.6.2). Le bureau de douane peut toutefois, en tout temps durant la procédure de taxation, contrôler la déclaration en douane acceptée et les documents d'accompagnement (art. 35 al. 1 LD). Si le bureau de douane constate 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-OFDF).

5.

5.1 Le principe de la bonne foi, ancré à l'art. 2 CC ainsi qu'à l'art. 9 Cst. et valant pour l'ensemble de l'activité étatique, protège 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. Selon la jurisprudence, un renseignement ou une décision erroné de l'administration peuvent obliger celle-ci à consentir à un administré un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition que (1) l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, (2) qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et (3) que l'administré n'ait pas pu se rendre compte immédiatement de l'inexactitude du renseignement obtenu. Il faut encore (4) qu'il se soit fondé sur les assurances ou le comportement dont il se prévaut pour prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice et (5) que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée (ATF 141 V 530 consid. 6.2 ; 131 II 627 consid. 6.1). Le principe de la bonne foi régit aussi les rapports entre les autorités fiscales et les contribuables ; le droit fiscal est toutefois dominé par le principe de la légalité, de telle sorte que le principe de la bonne foi ne saurait avoir qu'une influence limitée, surtout

s'il vient à entrer en conflit avec le principe de la légalité (art. 5 Cst. ; ATF 142 II 182 consid. 2.2.2 ; 131 II 627 consid. 6.1).

5.2 Les renseignements tarifaires de l'OFDF constituent un cas d'application du principe de la bonne foi (arrêts du TAF A-2871/2020 du 16 août 2022 consid. 4.6.2 ; A-4178/2016 du 28 septembre 2017 consid. 2.2.1). Conformément à l'art. 20 al. 1 LD, sur demande écrite, l'OFDF fournit par écrit des renseignements sur le classement tarifaire et l'origine préférentielle des marchandises. Le caractère contraignant de ces renseignements dépend de la forme sous laquelle ils ont été délivrés, sous réserves de l'art. 20 al. 3 à 5 LD. Ainsi, seuls les renseignements fournis sous la forme écrite sont juridiquement contraignants, à l'inverse de ceux oraux (arrêt du TF 2C_423/2012 du 9 décembre 2012 consid. 3.1 ; Message LD, FF 2004 517, 552). Du point de vue temporel, l'OFDF limite à six ans la validité de son renseignement sur le classement tarifaire et à trois ans celle de son renseignement sur l'origine préférentielle (art. 20 al. 2 phr. 1 LD). Par ailleurs, les renseignements fournis par l'OFDF sont considérés comme une décision (arrêt du TF 2C_423/2012 du 9 décembre 2012 consid. 3). De plus, pour qu'une demande de renseignement soit contraignante, elle doit contenir les indications énumérées à l'art. 73 al. 1 et 2 OD, ainsi qu'être accompagnée des documents nécessaires énumérés à l'art. 73 al. 3 OD. Si la demande est insuffisamment documentée, l'OFDF invite le requérant à remédier à la situation dans un délai approprié (art. 73 al. 4 OD). Enfin, l'ayant droit doit prouver dans la déclaration en douane que la marchandise déclarée correspond à tous égards à celle décrite dans le renseignement (art. 20 al. 2 phr. 2 LD). Si elle n'y parvient pas, elle ne peut pas se prévaloir du renseignement tarifaire douanier (arrêts du TAF A-2871/2020 du 16 août 2022 consid. 4.6.2 ; A-4178/2016 du 28 septembre 2017 consid. 2.2.2).

5.3 Il existe une différence importante entre le renseignement tarifaire délivré par l'OFDF pour une période déterminée et un nombre indéterminé de cas similaires (art. 20 LD) et la décision de taxation (art. 38 LD ; arrêt du TF 2C_423/2012 du 9 décembre 2012 consid. 3.2). Si la décision de taxation douanière vise une situation concrète et actuelle, elle ne permet pas de tirer des conclusions juridiquement contraignantes pour des taxations futures, même s'il s'agit alors de marchandises de la même catégorie. Toute déclaration en douane ultérieure est réexaminée par l'administration douanière, sans que la personne qui effectue la déclaration puisse invoquer à juste titre des taxations antérieures. L'absence d'extension de l'autorité de la chose jugée en droit douanier se retrouve sous une forme similaire en droit fiscal. Dans ce domaine, les effets des taxations définitives,

en particulier leurs effets juridiques, sont généralement limités, pour les impôts périodiques, à la période fiscale pour laquelle elles ont été établies (arrêt du TF 2C_423/2012 du 9 décembre 2012 consid. 3.2 et les réf. cit.).

6.

6.1 A teneur de l'art. 118 al. 1 LD, quiconque, intentionnellement ou par négligence, soustrait tout ou partie des droits de douane en ne déclarant pas les marchandises, en les dissimulant, en les déclarant inexactement ou de toute autre manière (let. a) ou se procure ou procure à un tiers un avantage douanier illicite (let. b), commet une soustraction douanière. De manière analogue, l'art. 96 al. 4 let. a LTVA prévoit que celui qui, de manière intentionnelle ou par négligence, réduit la créance fiscale au détriment de l'Etat en ne déclarant pas des marchandises, en les déclarant de manière inexacte ou en les dissimulant lors de leur importation commet une soustraction de l'impôt. Dans les deux cas, la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313) est applicable (art. 128 al. 1 LD, respectivement art. 103 LTVA).

6.2 L'art. 12 al. 1 let. a DPA, qui constitue une norme permettant de procéder à un rappel d'impôt ou d'une contribution (arrêt du TF 9C_497/2023 du 9 avril 2024 consid. 3.1), prévoit que 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, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable. Aux termes de l'art. 12 al. 2 DPA, est assujetti à la prestation ou à la restitution celui qui a obtenu la jouissance de l'avantage illicite, en particulier celui qui est tenu au paiement de la contribution ou celui qui a reçu l'allocation ou le subside (arrêt du TF 9C_125/2025 du 20 juin 2025 consid. 4.1). Dès lors, quiconque tombant dans le champ d'application de l'art. 51 LTVA respectivement 70 LD (cf. consid. 5.4 infra), tant pour les droits de douane que pour l'impôt sur les importations, peut être considéré comme le débiteur de la contribution soustraite. En effet, cette personne est *ipso facto* considérée comme favorisée si elle a obtenu un avantage illicite (arrêt du TAF A-5065/2021 du 3 août 2023 consid. 8.3.2). Selon la jurisprudence, l'assujettissement à la prestation ne dépend pas de l'existence d'une faute ou, à plus forte raison, d'une poursuite pénale – l'art. 12 DPA n'a pas de caractère pénal. Il suffit que l'avantage illicite procuré par l'absence de perception de la contribution trouve sa source dans une violation objective de la législation administrative fédérale (ATF 149 II 129 consid. 3.6 ; arrêt du TF 9C_125/2025 du 20 juin 2025 consid. 4.1). Peu importe à cet égard que la personne assujettie n'ait rien su de l'infraction. Le Tribunal fédéral a également jugé que le seul fait d'être

économiquement avantagé par le non-versement de la redevance en cause constituait un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA. Cet avantage peut soit résulter d'une augmentation des actifs, soit d'une diminution des passifs (ATF 110 Ib 306 consid. 2c ; arrêt du TF 9C_125/2025 du 20 juin 2025 consid. 4.1 et les réf. cit.).

6.3 La créance de perception subséquente en vertu de l'art. 12 DPA est fondée sur la créance initiale à laquelle la Confédération a droit en vertu de la législation fiscale ou douanière. Cette créance subséquente n'est ainsi pas tant une nouvelle créance qu'un complément à la créance initiale (arrêt du TF 2C_723/2013 du 1er décembre 2014 consid. 2.6 ; REMO ARPAGAUS, ch 511).

6.4 Selon l'art. 70 al. 2 LD, est débiteur de la dette douanière la personne qui conduit ou fait conduire les marchandises à travers la frontière douanière (let. a), la personne assujettie à l'obligation de déclarer ou son mandataire (let. b), et la personne pour le compte de laquelle les marchandises sont importées ou exportées (let. c). L'art. 51 al. 1 LTVA dispose que quiconque est débiteur de la dette douanière en vertu de l'art. 70 al. 2 et 3 LD est assujetti à l'impôt sur les importations. Aussi le cercle des assujettis doit-il être interprété de manière large, conformément à la volonté du législateur (arrêts du TF 9C_125/2025 du 20 juin 2025 consid. 4.2 ; 9C_497/2023 du 9 avril 2024 consid. 3.3 ; 2C_177/2018 du 22 août 2019 consid. 5.4 ; LYSANDRE PAPADOPOULOS, Notion de débiteur de la dette douanière : fer de lance de l'Administration des douanes, *in* : Revue douanière 1/2018, p. 30). Les assujettis aux droits de douane sont imposables pour toutes les importations de biens, sans égard à leur statut de fournisseur ou acheteur de la marchandise, de propriétaire, de commerçant ou encore de simple consommateur. L'élément décisif a ainsi exclusivement trait au fait que les conditions de l'art. 70 LD sont réunies ou ne le sont pas (arrêt du TAF A-866/2021 du 25 février 2025 consid. 5.4 et les réf. cit.). Plusieurs personnes peuvent en outre être assujetties à la même dette douanière ; elles en répondent le cas échéant solidairement (art. 70 al. 3 LD).

7.

7.1 La procédure administrative est gouvernée par la maxime inquisitoire, à l'aune de laquelle l'autorité constate les faits d'office, en procédant s'il y a lieu à l'administration des preuves utiles (ATF 144 II 359 consid. 4.5.1 ; arrêt du TAF A-5857/2020 du 30 janvier 2023 consid. 2.3 et les réf. cit.). Ce qui précède doit cependant être relativisé. En premier lieu, il n'appartient pas au Tribunal d'établir les faits *ab ovo*. Dans le cadre de la procédure de

recours, il s'agit bien plus de vérifier les faits établis par l'autorité inférieure, à qui l'obligation incombe de les établir de façon complète et exacte. S'il apparaît que l'autorité inférieure a procédé à une constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents, il convient en règle générale de lui renvoyer la cause (arrêt du TAF A-5044/2017 du 23 novembre 2018 consid. 2.2). En second lieu, les parties ont l'obligation de motiver leur recours (art. 52 PA) et le devoir de collaborer (arrêt du TAF A-2706/2020 du 24 novembre 2022 consid. 5.1).

7.2 Dans la mesure où l'autorité est tenue d'établir les faits d'office, conformément à la maxime inquisitoire, il lui incombe également de déterminer les faits favorables aux intérêts de l'administré, dans la mesure de ses possibilités, ainsi que de tenir compte de l'ensemble des éléments pertinents, même allégués ou produits tardivement (art. 32 PA par analogie, cf. consid. 1.2 supra ; arrêt du TF 2C_95/2019 du 13 mai 2019 consid. 3.2 ; arrêt du TAF A-2176/2020 du 20 janvier 2021 consid. 2.2.1). Si l'administré n'apporte pas la preuve requise et que l'autorité a la possibilité d'éclaircir la situation, elle est tenue de le faire. Aussi le devoir de collaborer de l'administré ne libère-t-il aucunement l'autorité de son devoir d'instruction (ATF 130 I 258 consid. 5 ; RAPHAËL BAGNOUD, La théorie du carrefour – Le juge administratif à la croisée des chemins, *in* : OREF [édit.], Au carrefour des contributions – Mélanges de droit fiscal en l'honneur de Monsieur le Juge Pascal Mollard, 2020, p. 493).

7.3 En matière fiscale, les règles générales du fardeau de la preuve, destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, ont pour effet qu'il appartient à l'autorité d'établir les faits qui fondent la créance d'impôt ou qui l'augmentent, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui suppriment ou réduisent cette créance (« théorie de la norme » ; ATF 146 II 6 consid. 4.2 ; 144 II 427 consid 8.3.1). La répartition du fardeau de la preuve implique donc que lorsque l'autorité a apporté suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à l'assujetti d'établir l'exactitude de ses allégations contraires et de supporter le fardeau de la preuve qui justifie son exonération (ATF 146 II 6 consid. 4.2 ; arrêt du TF 2C_814/2017 du 17 septembre 2018 consid. 8.1.3 ; arrêt du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 5.2).

Le droit douanier connaît – à la différence des impôts directs sur le revenu et la fortune, le bénéfice et le capital – une procédure d'auto-déclaration. Dite procédure ne modifie toutefois pas fondamentalement l'application de la règle précitée : le fardeau de la preuve des faits qui justifient une

obligation tarifaire ou l'augmentent incombe à l'autorité, alors que l'assujetti doit apporter la preuve des faits qui annulent ou réduisent l'impôt (arrêts du TAF A-3371/2017 du 28 octobre 2020 consid. 7.3 ; A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 5.1). Cette répartition du fardeau de la preuve s'applique par ailleurs également aux procédures de perception subséquente fondée sur l'art. 12 DPA (arrêt du TAF A-3193/2018 du 7 mai 2019 consid. 8.1.2).

7.4 En droit fiscal, les documents écrits revêtent une importance considérable, dès lors qu'ils sont les plus à même d'apporter une preuve précise et immédiate. A l'inverse, les témoignages, en particulier ceux émanant de proches de l'administré, ont une valeur probante quasi nulle. Il en va de même des preuves, certes écrites, mais établies après coup et des documents non contemporains aux faits sur lesquels porte le litige (arrêt du TAF A 2350/2020 du 17 janvier 2022 consid. 1.7 et les réf. cit.). Quant aux faits établis durant la procédure pénale, ils peuvent être repris au cours de la procédure administrative. Ainsi, les procès-verbaux et documents issus de procédures pénales peuvent être employés par le juge administratif, qui doit les apprécier à la lumière des règles de droit administratif, notamment de la PA (arrêt du TF 2C_112/2010 du 30 septembre 2010 consid. 5.3 ; arrêt du TAF A-1357/2016 du 7 novembre 2017 consid. 7.3 et les réf. cit.).

8.
Avant toute chose, le Tribunal doit examiner les griefs de la recourante concernant la constatation inexacte des faits en violation de la maxime inquisitoire et des règles de répartition du fardeau de la preuve en lien avec le principe de la bonne foi. La question de la classification tarifaire des « Gurken Snack » sera traitée à la suite (consid. 9 infra).

8.1 La recourante se plaint du comportement de l'OFDF qui a considéré *a posteriori* que la classification tarifaire des « Gurken Snack » importés était incorrecte, malgré plusieurs contrôles effectués par l'autorité inférieure. Selon la recourante, ce changement tarifaire lui a fait subir un préjudice financier important étant donné que la taxation qui en résulte est quatorze fois supérieure à la précédente, alors que les dédouanements opérés et contrôlés par l'OFDF n'ont jamais été remis en question. La recourante estime avoir agi de bonne foi en établissant ses déclarations de douane. Elle considère que l'autorité inférieure a apprécié de manière erronée ses offres de preuve et a procédé à un renversement du fardeau de la preuve qui n'avait pas lieu d'être. En conséquence, la recourante soutient qu'il appartient à l'autorité inférieure de prouver les raisons de la perception subséquente.

8.2 Il sied de rappeler que le régime douanier est fondé sur le principe de l'auto-déclaration, à l'aune duquel la personne assujettie doit prendre les mesures nécessaires pour que les marchandises importées et exportées à travers la frontière soient correctement déclarées (cf. consid. 4.2.1 supra). Etant donné que la base du placement sous régime douanier est la déclaration en douane, la personne assujettie doit examiner elle-même si elle remplit les conditions d'assujettissement et, en cas de doute, elle doit se renseigner au préalable auprès des autorités compétentes (cf. consid. 4.2.2 supra). Si elle ne le fait pas, elle ne peut par la suite invoquer ses connaissances lacunaires ou la violation du principe de la bonne foi (cf. consid. 4.2.3 et 5 supra).

En ce qui concerne les contrôles effectués par l'OFDF, le bureau de douane peut contrôler intégralement ou par sondages si la déclaration en douane est correcte du point du vue formel, si elle est complète et si les documents d'accompagnement nécessaires sont présentés (cf. consid. 4.2.4 supra). Si tel n'est pas le cas, ladite déclaration doit être complétée ou rectifiée (cf. consid. 4.2.4 supra). A contrario, si le bureau de douane ne constate aucune erreur, l'assujettie ne peut en déduire aucun droit (cf. consid. 4.2.4 supra). Lorsque la déclaration en douane est acceptée, le système « e-dec » procède à une sélection sur la base d'une analyse des risques et, en fonction du résultat, bloque ou libère la marchandise (cf. consid. 4.2.6 supra). Des contrôles formels et/ou matériel peuvent avoir lieu (cf. consid. 4.3 supra).

8.3

8.3.1 En l'espèce, les marchandises suivantes ont été examinées par l'OFDF :

– Déclaration n° [1] du 19 décembre 2020 (cf. pièce n° 14 de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF).

Cette déclaration préalable a été sélectionnée « bloquée » par le système « e-dec ». La position n° 1 « concombre autres » sous le NT 0707.0041 a également été mentionnée « bloquée ». Conformément à l'art. 17 al. 2 OD-OFDF (cf. consid. 4.3.1 supra), cette position a fait l'objet d'un contrôle formel, c'est-à-dire que la personne assujettie à l'obligation de déclarer a présenté un tirage de la déclaration en douane et les documents d'accompagnement nécessaires à l'OFDF. En ce qui concerne un contrôle matériel, l'OFDF n'a renseigné aucune remarque dans le système « e-dec » ni résultat de vérification dans le système « ARGOS » (pour un contre-

exemple : cf. pièces n° 16, 21a et 21b de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF). Il n'y a donc pas eu de contrôle matériel.

– Déclaration n° [2] du 21 octobre 2021 (cf. pièce n° 15 de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF).

La déclaration préalable a été sélectionnée « bloquée ». La position n° 4 « concombre autres » sous le NT 0707.0041 était indiquée comme « libre sans ». Il est constaté qu'aucune remarque dans le système « e-dec » ni résultat de vérification dans le système « ARGOS » n'a été renseigné par l'OFDF au sujet de cette position. Toutefois, une remarque a été consignée au sujet de la position n° 1 « brocolis » sous le NT 0704.9051 qui était « bloquée », à savoir « Brocoli correspondent avec la facture (poids et valeur). pas verif. » (cf. pièce n° 16 de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF). Par conséquent, il n'y a pas eu de contrôle formel et matériel concernant les concombres.

– Déclaration n° [3] du 5 novembre 2021 (cf. pièces n° 17 et 18 de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF).

La première déclaration préalable (cf. pièce n° 17 de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF) a été sélectionnée « bloquée ». Cette déclaration a fait l'objet d'une rectification par le transitaire (cf. pièce n° 18 de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF). La déclaration rectifiée a ensuite été sélectionnée « libre avec ». Dans ces deux déclarations, la position n° 9 (8) « concombre autres » sous le NT 0707.0041 était indiquée comme « libre sans ». Aucune remarque dans le système « e-dec » ni résultat de vérification dans le système « ARGOS » n'a été renseigné par l'OFDF au sujet de cette position. La marchandise n'a donc pas fait l'objet d'un contrôle formel et matériel.

– Déclaration n° [4] du 12 juin 2021 (cf. pièce n° 19a de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF) et déclaration n° [5] du 12 juin 2021 (cf. pièce n° 19b de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF).

La première déclaration (cf. pièce n° 19a de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF) a été sélectionnée « libre sans ». La position n° 2 « concombre autres » sous le NT 0707.0041 était indiquée comme « libre sans ». La deuxième déclaration a également été sélectionnée « libre sans ». La position n° 4 « concombres autres » sous le NT 0707.0041 était également mentionnée « libre sans » (cf. pièce n° 19b de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF).

Cette marchandise a fait l'objet d'une vérification matérielle (cf. pièce n° 20a et 20b de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF). Cependant, ce contrôle a uniquement consisté au décompte du nombre de colis transportés. Cette information est expressément renseignée dans le résultat de vérification dans le système « ARGOS » : « ADC [aucune discordance constatée], 144 colis comptés sur 1 palette » pour la position n° 2 « concombre autres » (cf. pièce n° 21a de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF) et pour la position n° 4 « concombres autres » (cf. pièce n° 21b de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF). L'OFDF a donc procédé à un contrôle de chargement des fruits et légumes transportés afin de s'assurer que ceux-ci étaient tous déclarés.

Cette vérification matérielle résulte d'un précédent contrôle qui a eu lieu durant la matinée du même jour. L'OFDF avait constaté la présence de marchandise non déclarée, à savoir des oignons, dans un véhicule immatriculé « R-6417BCR » (cf. pièces n° 23, 24 et 25 de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF). Cette marchandise devait être chargée sur le véhicule de transport immatriculé « DB18TKR » qui a fait l'objet du contrôle de la déclaration n° [4].

A la suite de ce contrôle, les déclarations ont été rectifiées. La déclaration n° [4] a été sélectionnée « libre avec ». Sa position n° 1 « oignons » a été biffée et remplacée par le produit « concombres autres » sous le NT 0707.0041 « libre sans » (cf. pièce n° 22a de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF). S'agissant de la déclaration n° [5] du 12 juin 2021, elle a été sélectionnée « libre avec ». La position n° 4 « concombre autres » a été corrigée à la position n° 3 avec la sélection « libre sans ».

En d'autres termes, l'autorité inférieure n'a pas procédé à la vérification du classement tarifaire des concombres importés. Il n'y a donc pas eu de contrôle formel ni matériel de cette position au sens de l'OD-OFDF (consid. 4.3.1 supra).

8.3.2 Il résulte de ce qui précède que l'OFDF n'a pas contrôlé ces positions du point de vue matériel. Il s'agit de contrôles effectués au sens de l'art. 32 LD dont la recourante ne peut rien tirer si l'OFDF n'a pas constaté de lacune (art. 32 al. 3 LD ; cf. consid. 4.2.4 supra). Il n'y a donc pas de constatation inexacte des faits au sens où veut l'entendre la recourante, soit que l'OFDF aurait à tort confirmé des positions tarifaires erronées confortant ainsi la recourante dans son erreur.

8.3.3 Enfin, eu égard au principe de la bonne foi, il est constaté que la recourante a déclaré ses importations sous le NT 0707.0041 (autres concombres ; cf. Faits, let. B.a, supra) « puisqu'il lui semblait qu'ils ne rentraient dans aucune des autres catégories prévues ». Par son comportement, elle s'est abstenue de requérir les éclaircissements nécessaires auprès de l'OFDF au sujet de la tarification de ses importations. C'est uniquement à la suite de ses échanges avec l'autorité inférieure que la recourante a considéré son erreur de positionnement tarifaire et a fait valoir qu'au vu de la dimension des « Gurken Snack » importés, ils devaient être classés sous le NT 0707.0050 (cornichons ; cf. Faits, let. B.b supra ; cf. pièce 7 de la recourante). A cet égard, il est difficile de suivre le grief de la recourante lorsqu'elle allègue subir un préjudice financier important parce que l'autorité inférieure ne l'aurait pas prévenue du mauvais positionnement tarifaire à la suite des contrôles précités. En effet, il appartenait à la recourante de se renseigner en cas de doute. Etant donné qu'elle s'est abstenue de demander des éclaircissements, elle ne peut pas faire valoir ses connaissances lacunaires ou la violation du principe de la bonne foi (cf. consid. 4.2.3 et 5 supra).

8.4 Au vu de ce qui précède, les griefs de la recourante doivent être rejetés.

9.
Cela fait, le Tribunal doit à présent examiner le positionnement tarifaire des « Gurken Snack » importés par la recourante.

9.1 En l'espèce, est disputée, à titre principal, la question de la classification tarifaire des « Gurken Snack » importés par la recourante entre le 24 mai 2021 et le 8 octobre 2021. L'autorité inférieure, fondée sur son enquête (cf. Faits, let. B.b, supra), estime que les importations relèvent de la position tarifaire 0707.0019 (concombres pour la salade) au taux de 144 francs par 100 kg brut (THCT). La recourante soutient que les « Gurken Snack » doivent être classées sous le NT 0707.0050 (cornichons) au taux de 8.50 francs par 100 kg brut.

Il ressort des écritures de la recourante que cette dernière fonde ses griefs essentiellement sur le critère de la dimension de la marchandise litigieuse. Tout d'abord, la recourante affirme que selon les notes explicatives suisses les « Gurken Snack » sont des cornichons car ils mesurent moins de 6 cm (cf. consid. 3.5.2 supra). De plus, elle souligne que les notes explicatives de la nomenclature combinée de l'union européenne (2019/C119/01) indiquent que les cornichons (sous la position 0707 00 90) « sont une variété de petits concombres (85 unités ou plus au kilogramme) ». Pour étayer ses

allégations, elle soulève que selon la fiche technique de C._____, les « Gurken Snack » mesurent entre 4 et 6 cm, ils sont donc des cornichons (cf. pièce n° 8 de la recourante). La recourante mentionne néanmoins que la photographie de cette fiche technique « peut prêter à confusion quant à la taille de la marchandise importée ». Enfin, elle estime que la photo produite, réalisée par ses soins, illustrant trois concombres de dimensions différentes : le plus grand, identifié comme un concombre ; le moyen, désigné comme un mini-concombre ; et le plus petit, présenté sous la dénomination « Gurken Snack » (cf. pièce n° 7 de la recourante) prouve que ses importations ne sauraient être qualifiées de concombres ou de mini-concombres destinés à la salade. Au vu de ces éléments, la recourante conclut que le NT 0707.0019 (concombres pour la salade) serait inapplicable, au profit du NT 0707.0050 (cornichons) puisque les « Gurken Snack » importés mesurent moins de 6 cm.

9.2 La jurisprudence a à maintes fois eu l'occasion de rappeler que le classement tarifaire est déterminé à l'aune de la nature et de la qualité de la marchandise, soit sur la base de ses caractéristiques intrinsèques, et non pas en fonction de critères tels que l'utilisation finale du produit, la forme de celui-ci, le type d'emballage et sa description qui n'ont qu'une valeur indicative (cf. consid. 3.4 supra). Le classement tarifaire requiert donc que soit déterminée la nature de la marchandise.

9.3

9.3.1 Le tarif général suisse classe les concombres et cornichons à l'état réfrigéré sous la section II « Produits du règne végétal », chapitre 7 « Légumes, plantes, racines et tubercules alimentaires », position 0707 (cf. consid. 3.5.1 supra).

9.3.2 Les notes explicatives de la Convention SH ne font aucune distinction entre les concombres et les cornichons (cf. consid. 3.5.2 supra), contrairement aux notes explicatives suisses qui précisent notamment que les concombres pour la salade sont « longs et minces. Les mini-concombres sont aussi considérés comme tels […] », alors que les cornichons « sont des concombres d'une longueur inférieure à 6 cm » (cf. consid. 3.5.2 supra). La dimension est un critère de distinction pour le cornichon. Ce n'est pas le cas pour le concombre pour la salade dont la note indique également qu'il existe une version « mini » sans autre précision quant à sa dimension.

9.3.3 La position 0707 du tarif général suisse (cf. consid. 3.5.1 supra) est subdivisée en plusieurs niveaux. Au premier niveau, une distinction est faite entre les concombres et les cornichons. Contrairement au cornichon

pour lequel aucune sous-position n'existe, les concombres sont différenciés sous le deuxième niveau en quatre sous-positions, à savoir les concombres pour la salade, les concombres Nostrani ou Slicer, les concombres pour la conserve et les autres concombres. Le troisième et le quatrième niveaux servent à différencier les dates d'importations réglementées. Pour chaque produit, il existe une période administrée (TCT) et une période non administrée (THCT), qui sont déterminées en fonction de l'offre indigène (consid. 3.5.1 supra).

9.3.4 La centrale suisse de la culture maraîchère et des cultures spéciales (ci-après : CCM) qui recense les données relatives à la culture maraîchère dans toute la Suisse (cf. site internet : www.szg.ch) apporte les précisions suivantes : les concombres vinaigrés et les cornichons sont des légumes de transformation, frais ou de garde, qui sont destinés à la transformation industrielle et rendus conservables d'une manière prolongée par différents procédés (congélation, cuisson, blanchiment, séchage, extraction du jus, adjonction d'agents conservateurs, etc.) ou préparés. A l'instar du tarif douanier, la nomenclature de la CCM classe les concombres et les cornichons selon un code spécifique. Ainsi, les concombres et les mini-concombres pour la salade (« Gurken Salat-Gew.haus » et « Gurken Salat-Mini ») sont mentionnés sous le code 56 alors que le cornichon est mentionné sous le code 60. Il est également précisé que celui-ci mesure moins de 6 cm (cf. pièce 37 de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF).

9.3.5 Enfin, la jurisprudence précise également que si le système de classement tarifaire des autorités étrangères n'est pas contraignant pour les autorités douanières helvétique, il peut néanmoins être une source indicative (cf. consid. 3.3 supra).

9.3.6 Les concombres et cornichons sont donc différenciés en fonction de plusieurs critères : dimension, forme, culture et conditionnement final (cf. consid. 3.1 à 3.5, ainsi que 9.3.1 à 9.3.5 supra). Pour effectuer un classement tarifaire correct, il est nécessaire selon la RG n° 1 de confronter entre eux les termes des sous-positions de même niveau, à savoir de déterminer à quel terme correspondent les « Gurken Snack » au premier niveau (cf. consid. 3.2.4.1 supra). Lorsque cette distinction sera faite, il faudra, selon la RG n° 3 comparer les sous-positions du deuxième niveau et sélectionner la position la plus spécifique qui a la priorité sur les positions d'une portée plus générale (cf. consid. 3.2.4.2 supra).

9.4

9.4.1 En premier lieu en se référant à la fiche technique de C._____ (cf. pièce 8 de la recourante ; pièce 5 de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF), le Tribunal constate, d'abord que l'intitulé des « Gurken Snack » importés est « Pepino Snack – Miniatura Ecológico » qui signifie « concombre snack – miniature biologique » en français. Ensuite, il est effectivement mentionné qu'ils mesurent entre 4 et 6 cm de longueur. Toutefois, selon la photo de la fiche technique où une règle graduée est posée à côté des « Gurken Snack », il est relevé que ceux-ci mesurent plus de 6 cm. En effet, leurs extrémités dépassent la graduation de 0 à 6 cm. De plus, ils sont longs et fins. Cette photo ne prête ainsi pas « à confusion » comme allégué par la recourante. Le Tribunal relève en outre que la norme « CEE-ONU FFV-15 1964/2010 » est mentionnée sur la fiche technique. Cette norme onusienne « vise les concombres des variétés (cultivars) issues de *Cucumis sativus L*. destinés à être livrés à l'état frais au consommateur, à l'exclusion des concombres destinés à la transformation industrielle et des cornichons » (cf. ch. I. page 3 de la norme CEE-ONU FFV-15 édition 2021). Cette norme se recoupe avec les précisions de la directive de la CMM qui indique que les concombres vinaigrés et les cornichons sont destinés à la transformation industrielle et non à la consommation à l'état frais au consommateur (cf. consid. 9.3.4 supra). Quant à la photo de la recourante (cf. pièce n° 7 de la recourante), celle-ci a été prise *a posteriori* et il est impossible pour le Tribunal de certifier que les produits illustrés correspondent aux importations litigieuses. Elle ne peut donc pas être prise en compte.

Partant, selon la documentation du producteur, les « Gurken Snack » ne sont pas des cornichons car ils mesurent plus de 6 cm, ils sont longs et fins, et ils sont destinés à être livrés à l'état frais au consommateur.

9.4.2 En deuxième lieu, la recourante se réfère également aux notes explicatives européennes pour étayer ses allégations (cf. consid. 3.3 et 9.3.5 supra). Ces notes n'indiquent pas les dimensions des cornichons ; elles mentionnent uniquement qu'il s'agit d'un petit concombre. Cependant, elles précisent son poids, à savoir 85 unités ou plus par kilogramme, soit environ 11 grammes (1'000 grammes ÷ 85). Or, les « Gurken Snack » importés par la recourante sont libellés « Gurken Snack 12 x 250 g » (cf. pièces 1b, 1c, 1d, 1e et 1f de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF) sur ses factures. Ils sont donc conditionnés par 12 pour un poids de 250 grammes, soit environ 20 grammes par unité (250 grammes ÷ 12).

Dès lors, les « Gurken Snack » importés n'entrent pas dans la catégorie des cornichons selon les notes explicatives européennes contrairement aux allégués de la recourante.

9.4.3 Nonobstant ce qui précède et par surabondance de moyens, le Tribunal relève que les sites internet des fournisseurs de la recourante indiquent que les « Gurken Snack » qu'ils commercialisent sous la marque D._____ sont des mini-concombres dont la longueur est comprise entre 8 et 11 cm pour un poids de 20 à 40 grammes (cf. pièces 30, 31, 32, 33 et 34 de la réponse du 24 mai 2023 de l'OFDF ; [site internet 1] ; [site internet 2] ; [site internet 3]). Cette taille coïncide avec celle de la photo de la fiche C._____ (consid. 9.3.1 supra). Au demeurant, dans sa duplique du 21 août 2023, l'autorité inférieure a joint à celle-ci une décision de classement tarifaire des « Gurken Snack » figurant dans sa base de données TADOC (cf. pièce 1 de la duplique du 21 août 2023 de l'OFDF) et des résultats de vérifications matérielles effectuées sur des envois déclarés par d'autres transitaires pour d'autres importateurs (cf. pièces 2 et 3 de la duplique du 21 août 2023 de l'OFDF).

Le Tribunal constate donc que les « Gurken Snack » importés par la recourante sont commercialisés sous la marque D._____, qu'ils proviennent notamment du fournisseur E._____, qu'ils mesurent plus de 6 cm et qu'ils sont labélisés « Snack Gurken 250 g ». Ces mini-concombres sont donc plus grands (cf. consid. 3.5.1, 3.5.2 et 9.3.2 supra) et plus lourds (cf. consid. 9.4.2 supra) que des cornichons.

9.4.4 En dernier lieu, il est relevé que la recourante a toujours déclaré ses importations comme des « autres concombres » (cf. pièces n° 1a à 1f de la réponse de l'OFDF). Les factures de l'importateur désignent la marchandise comme des « Gurken Snack » (cf. pièces n° 1a à 1f de la réponse de l'OFDF). Par ailleurs, la recourante a également continué à désigner ses importations comme des concombres dans ses courriels (cf. pièces n° 4a et 4c de la réponse de l'OFDF). La recourante était donc persuadée qu'elle importait des concombres. Ce n'est qu'après le courriel de l'OFDF du 9 août 2022 adressé à la recourante (cf. pièce n° 4b de la réponse de l'OFDF) que cette dernière a considéré que les produits importés pouvaient, du fait de leur dimension, être considérés comme des cornichons. Au surplus, au vu l'analyse effectué précédemment (cf. consid. 9.4.1 à 9.4.3 supra), il n'y a aucun indice qui indiquerait que les « Gurken Snack » importés seraient des cornichons.

Par conséquent, en application de la RG n° 1, au premier niveau de la nomenclature, les « Gurken Snack » sont des concombres et non pas des cornichons de la position 0707.0050.

9.4.5 Il convient désormais de déterminer la sous-position du deuxième niveau la plus adéquate selon la RG n° 3 (cf. consid. 3.4.2.4 supra). Pour rappel, cette sous-position distingue les concombres pour la salade, les concombres Nostrani ou Slicer, les concombres pour la conserve d'une longueur excédant 6 cm mais n'excédant pas 12 cm et les autres concombres (consid. 3.5.1 supra). L'utilisation prévue des concombres est déterminante pour le classement tarifaire puisqu'elle constitue un critère de distinction au sein de cette position de deuxième niveau. Par ailleurs, cette sous-position différencie les concombres destinés à la consommation crue de ceux destinés à la conserve.

En l'occurrence, les « Gurken Snack » sont destinés à être consommé crus, ils ne relèvent donc pas de la sous-position « concombres pour la conserve […] » sous le NT 0707.0030. De plus, leur longueur inférieure à 20 cm exclut également la sous-position des « concombre Nostrani ou Slicer » sous le NT 0707.0020. Enfin, selon les notes explicatives suisses, les « concombres pour la salade sont longs et minces. Les mini-concombres sont aussi considérés comme tels au sens des n^{os} 0707.0011/0019 » (cf. consid. 3.5.1 supra). La note explicative suisse ne mentionnant aucune longueur minimale pour les mini-concombres, ils sont donc à classer comme des concombres pour la salade car ils présentent les mêmes caractéristiques. Les « Gurken Snack » répondent à cette description. Ils sont destinés à être consommés crus, ils mesurent moins de 20 cm et ils présentent les mêmes traits que les concombres pour la salade dans un format « mini ».

Dès lors, en application de la RG n° 3 let. a, au deuxième niveau de la nomenclature, les « Gurken Snack » sont des mini-concombre pour la salade sous le NT 0707.0011/0019. Il s'agit de la position la plus spécifique qui prime sur les positions d'une portée plus générale, telle que les « autres concombres » sous le NT 0707.0040.

9.5 Au vu de tout ce qui précède, le Tribunal constate que les « Gurken Snack » importés par la recourante ne sont pas des cornichons, mais des mini-concombres pour la salade. C'est donc à juste titre que l'autorité inférieure a classé ces importations sous le NT 0707.0019 (concombres pour la salade) au taux de 144 francs par 100 kg brut (THCT) et qu'elle a

procédé à la perception subséquente (consid. 6 supra). Le grief de la recourant doit donc être rejeté.

10.
Compte tenu des considérants qui précèdent, le Tribunal constate que la décision litigieuse satisfait aux exigences de la perception subséquente. Le recours s'avère dès lors mal fondé et doit par conséquent être rejeté.

11.
La recourante, qui succombe, doit supporter les frais de procédure, lesquels se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à 5'000 francs (art. 63 al. 1 PA et art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). Ils seront prélevés sur l'avance de frais de 5'000 francs déjà versée.

12.
Vu l'issue de la cause, il n'est pas alloué de dépens (art. 64 al. 1 PA a contrario et art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

(Le dispositif est porté à la page suivante)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est rejeté.

2.
Les frais de procédure de 5'000 francs sont mis à la charge de la recourante. Ce montant est prélevé sur l’avance de frais déjà versée, d’un montant équivalent.

3.
Il n’est pas alloué de dépens.

4.
Le présent arrêt est adressé à la recourante et à l'autorité inférieure.

L'indication des voies de droit se trouve à la page suivante.

La présidente du collège : Le greffier :

Emilia Antonioni Luftensteiner Fabio Iannicelli

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 LTF), pour autant qu'elle ne soit pas qualifiée de « décisions en matière de perception de droits de douane fondée sur le classement tarifaire ou le poids des marchandises » au sens de l'art. 83 let. l LTF. Ce délai est réputé observé si les mémoires sont remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). 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 de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :

Le présent arrêt est adressé :

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