Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Cour I
A-4158/2016

Arrêt du 4 avril 2017

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Daniel Riedo, Jürg Steiger, juges,
Valérie Humbert, greffière.

Parties

A._____,
représentée par Me Vincent Binetti,
recourante,

contre

Direction générale des douanes (DGD), Division principale Procédures et exploitation, Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
autorité inférieure.

Objet

droits de douane (exonération).

Faits :

A.

A.a A._____, retraitée, est, depuis le décès de son époux en 2010, l'unique propriétaire du domaine de B._____ à Z._____. L'exploitation est composée selon ses propres dires d'environ 15 hectares de cultures agricoles sur territoire douanier suisse et d'environ 80 hectares de cultures agricoles sur territoire douanier français. Jusqu'au 31 décembre 2010, l'importation de produits bruts du sol provenant des biens-fonds français était régie par une convention signée entre feu son mari et l'Inspection de douane de Y._____(ci-après : ID-BODA). Depuis le 1er janvier 2011, l'importation est soumise au régime légal en vigueur.

A.b En 2011, A._____ a revendiqué l'allègement douanier pour le trafic rural frontalier résultant de l'exploitation de ses parcelles situées sur la commune française d'X._____, allègement accepté par l'ID-BODA. La pièce justificative afférente (1-CH001141-9093, ci-après : PJ 9093) comprenait la liste des employés, soit C._____ et D._____ (cette dernière avec procuration) ainsi que E._____. Le 29 septembre 2011, A._____ a donné ordre à D._____ d'annoncer l'importation de 376'000 kg de maïs d'ensilage le 30 septembre suivant et la même quantité le 1er octobre. Le 4 octobre 2011, elle a annoncé, également par l'entremise de D._____, l'importation le lendemain de 430'000 kg de maïs d'ensilage. Plusieurs constats de passage de récoltes dans la zone frontalière ont été dressés par un agent de l'administration fédérale des douanes (AFD), le 30 septembre 2011, au passage frontière de Z._____ concernant le transport de maïs d'ensilage provenant des terres de A._____. Les différents conducteurs de la marchandise interrogés ont tous déclarés que celle-ci était livrée chez F._____ et G._____ à W._____.

A.c Dans le cadre de la même PJ 9093, A._____ a revendiqué et obtenu en 2011 l'allègement douanier pour les parcelles A-649, A-651 et A-656, situées au lieu-dit « V._____» de la commune d'X._____, semées de blé. Le 9 août 2011, toujours par D._____, elle a annoncé l'importation le lendemain de 95'000 kg de graines de blés et le 15 août 2011, l'importation le jour-même de 40'000 kg de blé.

A.d En 2012, Marguerite Gürdel a revendiqué et obtenu l'allégement douanier pour ces mêmes parcelles A-649, A-651 et A-656, situées au lieu-dit « V._____» de la commune d'X._____ cette fois-ci semées de triticale. Elle a annoncé comme employé pour le trafic rural, C._____, H._____ et D._____(cette dernière au profit d'une procuration). Par la

suite, entre le 3 au 14 août 2012, elle a importé 152'000 kg de triticale dont le transport avait été annoncé préalablement par l'entremise de D._____.

B.

B.a A la suite de soupçons d'infractions à la loi fédérale du 25 mars 2016 sur les douanes (LD, RS 631.0) et à la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20), la Direction d'arrondissement de Bâle de l'AFD, Section antifraude douanière, Office de U._____ (ci-après DA) a ouvert une procédure pénale administrative à l'égard de A._____. Dans le procès-verbal final du 4 novembre 2013, la DA a retenu que le maïs d'ensilage avait été en fait récolté et importé par les acheteurs (I._____, F._____ et G._____), lesquels l'avaient acquis sur pied en champs. A._____ avait donc annoncé le maïs en cause comme sa propriété afin d'en revendiquer la franchise, alors qu'elle n'en était pas l'importatrice ni la destinataire au moment du passage de la frontière.

B.b Par ailleurs, il ressort de ce même procès-verbal que le bien-fonds appelé « V._____» est en fait constitué de neuf parcelles immatriculées A-648 à A-656, dont seules trois sont propriétés de A._____ (A-649, A-651, A-656) et annoncées en tant que telles par elle sur sa demande d'allègement douanier (cf. PJ. 9093). Or, elle a admis avoir semé ou donné l'ordre de semer, de récolter et ensuite d'importer, en 2011 et 2012, la totalité des récoltes (blé et triticale) des neuf parcelles du bien-fonds « V._____». L'annonce préalable d'importation ne correspond donc pas aux parcelles déclarées par A._____.

B.c Par décision d'assujettissement à la prestation du 4 novembre 2013, la DA a fixé le montant total des redevances d'entrées due par A._____ à 83'156.45 francs, somme composée de 73'344.70 francs de droit de douane, de 3'342.05 francs de TVA et de 6'469.70 francs d'intérêts moratoires. La décision mentionnait que G._____, F._____ et I._____ avaient chacun été déclarés solidairement assujetti au paiement d'un certain montant.

C.

C.a Le 9 décembre 2013, A._____, agissant par l'entremise de son avocat, a formé recours auprès de la Direction générale des douanes (ci–après DGD) contre la décision d'assujettissement du 4 novembre 2013, dont elle a requis l'annulation. A l'appui de ses conclusions, A._____ se prévaut

de sa bonne foi et du fait qu'elle ne cherchait pas à se soustraire aux dispositions légales applicables. En substance, elle estime s'être conformée aux indications obtenues auprès des agents de l'ID-BODA et de la DA.

C.b Par décision du 31 mai 2016, la DGD a rejeté le recours au motif que A._____ n'avait pas apporté la preuve que des renseignements erronés lui auraient été fournis par les agents des douanes et que, selon l'art. 12 al. 1 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit administratif fédéral (DPA, RS 313.0), une contribution n'ayant à tort pas été perçue doit être perçue après coup, alors même qu'aucune personne n'est punissable.

D.
D.a Par acte du 4 juillet 2016, A._____, par son avocat, interjette recours par devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après : TAF ou Tribunal) à l'encontre de la décision du 31 mai 2016 dont elle demande l'annulation. En substance, elle soutient que les personnes qui ont procédé à la récolte et à l'importation des produits du sol sont ses employés/ouvriers. Selon elle, la décision viole la liberté économique consacrée à l'art. 27 Cst. dans la mesure où elle ne serait pas libre de faire appel à des tiers pour exécuter des tâches qu'elle leur délègue. Elle invoque également une violation du principe de la protection de la bonne foi et de l'interdiction de l'arbitraire.

D.b Par réponse du 19 septembre 2016, la DGD conclut au rejet du recours sous suite de frais.

Les autres faits, ainsi que les arguments développés par les parties à l'appui de leurs positions respectives, seront repris dans les considérants en droit ci-après, dans la mesure utile à la résolution du litige.

Droit :

1.
1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) – non pertinentes en l'espèce – le TAF connaît, en vertu de l'art. 51 LTAF des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 PA prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. En l'espèce, il est compétent pour connaître des décisions de la DGD (cf. art. 33 let. d LTAF en lien avec l'art. 116 al. 2 LD).

1.2 La procédure devant le TAF est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF).

1.3 Déposé en temps utile (50 al. 1 PA) et en la forme requise (art. 52 PA), par le destinataire de la décision litigieuse lequel a participé à la procédure devant l'autorité inférieure et possède un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification (art. 48 al. 1 PA), le recours est donc recevable et il peut être entré en matière sur ses mérites.

1.4 Selon l'art. 55 al. 1 PA, le recours a effet suspensif. La possibilité prévue à l'al. 2 de cette disposition de retirer l'effet suspensif au recours est, en outre, exclue lorsque la décision porte sur une prestation d'ordre pécuniaire. Ceci est notamment le cas lorsque le destinataire de la décision est astreint au paiement d'impôts ou de taxes (Hansjörg Seiler, in : WALDMANN/WEISSENBERGER [éd.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zurich/Bâle/Genève 2016, art. 55 n. 84). Dès lors que l'autorité inférieure n'est pas, pour ces raisons, autorisée à faire usage de cette possibilité, la conclusion de la recourante sollicitant la reconnaissance de l'effet suspensif au recours est sans objet, celui-ci en étant assorti *ex lege*.

2.

2.1 En sa qualité d'autorité de recours, le TAF examine, en principe, la décision attaquée avec un plein pouvoir de cognition en fait et en droit (cf. art. 49 PA). 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).

2.2 Le Tribunal 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. ATAF 2007/41 consid. 2; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol II, Berne 2011, ch. 2.2.6.5, p. 300). La procédure est régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le Tribunal administratif fédéral définit les faits et apprécie les preuves d'office et librement (cf. ATF 138 V 218 consid. 6; ATAF 2012/21 consid. 5.1). Les parties doivent toutefois collaborer à l'établissement des faits, notamment en apportant les éléments en leur possession permettant d'établir la preuve des faits dont elles se prévalent (cf. ATF 132 II 113 consid. 3.2; ATAF 2009/50 consid. 10.2.1). En conséquence, l'autorité saisie se limite en principe aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 122 V 157 consid. 1a, ATF 121 V 204 consid. 6c; ATAF 2014/24 consid. 2.2, ATAF 2007/27 consid. 3.3 ; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2ème éd.,

Bâle 2013, n° 2.149 p. 88; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7ème éd., Zurich/St. Gall 2016, ch. 1146 ss).

2.3 Il sied, dans un premier temps, de rappeler les règles relatives au droit de douane, en particulier à la franchise de douane pour le trafic rural transfrontalier (cf. consid. 3.1). Les différentes étapes de la procédure douanière, ainsi que les différentes obligations qui en découlent, seront ensuite énoncées (cf. consid. 3.2) et le débiteur de la dette douanière défini (cf. consid. 3.3). Puis sera évoqué l'impôt sur les importations au sens de la LTVA (cf. consid. 3.4). Enfin, il sera fait état de l'articulation entre le droit pénal administratif, le droit douanier et la LTVA (cf. consid. 3.5). Pour terminer, seront exposés les principes régissant la protection de la bonne foi (cf. consid. 4), avant que soit fait application de l'ensemble de ces règles au cas de l'espèce (consid. 5).

3.

3.1

3.1.1 Aux termes de l'art. 7 LD et de l'art. 1 de la loi fédérale du 9 octobre 1986 sur le tarif des douanes (LTaD, RS 632.10), toutes les marchandises introduites dans le territoire suisse ou sorties de celui-ci sont soumises aux droits de douane et doivent être dédouanées au tarif général fixé figurant dans les annexes de la LTaD. Une exception au droit de douane général doit se baser soit sur une base légale explicite soit sur un accord international (cf. art. 2 et 8 ss LD, art. 1 al. 2 LTaD ; arrêts du TAF A-1005/20014 du 11 février 2015 consid. 4.1, A-5061/2013 du 5 mars 2014 consid. 3.1). Conformément à l'art. 19 al. 1 let. a LD, le montant des droits de douane est déterminé selon le genre, la quantité et l'état de la marchandise au moment où elle est déclarée au bureau de douane. Si aucune autre unité de perception n'est prévue, ce montant est défini selon le poids brut de la marchandise à dédouaner (art. 2 al. 1 LTaD). Les taux et bases de calcul en vigueur au moment de la naissance de la dette douanière sont déterminants (art. 19 al. 1 let. b LD).

3.1.2 L'art. 8 al. 2 LD habilite le Conseil fédéral à admettre en franchise certaines marchandises, outre celles énumérées à l'art. 8 al. 1 LD. C'est notamment le cas pour les marchandises du trafic de la zone frontière et les animaux extraits des eaux frontières (cf. art. 8 al. 2 let. j LD). L'art. 43 al. 1 et 2 LD définit le trafic de la zone frontière comme étant l'importation et l'exportation dans cette zone des marchandises du trafic rural de frontières et des marchandises du trafic de marché dans une bande de 10 km de chaque côté de la frontière douanière. L'al. 4 de cette disposition donne

compétence au Conseil fédéral de régler la procédure douanière applicable au trafic dans cette zone, ce qu'il a fait en édictant l'art. 23 de l'ordonnance fédérale du 1er novembre 2006 sur les douanes (OD, RS 631.01).

3.1.3 Afin qu'une activité de trafic rural frontalier puisse être admise en franchise, elle doit satisfaire aux conditions cumulatives suivantes (cf. art. 8 al. 2 let. j et art. 43 LD en relation avec les art. 23 et art. 118 OD; arrêt du Tribunal fédéral [ci-après : TF] 2C_53/2011 du 2 Mai 2011 consid. 2.3; arrêts du TAF A-7049/2015 du 6 avril 2016 consid. 3. 3, A-3875/2014 du 1er décembre 2014 consid. 3.3, A-6174/2013 du 18 juin 2014 consid. 2.2.2 ; ROLF WÜTHRICH, in Kocher/Clavadetscher [éd.], Stämpflis Handkommentar zum Zollgesetz [ci–après: Zollkommentar], Bern 2009, art. 43 n° 8 ss):

- la personne qui demande une franchise pour un tel trafic doit être domiciliée dans la zone frontière ;
- elle doit être propriétaire, usufruitière ou fermière du bien-fonds concerné ;
- elle doit exploiter elle-même ce bien-fonds ;
- elle importe elle-même les produits ou fait importer par des employés ;
- les marchandises importées doivent être des produits bruts du sol ;
- le bien-fonds d'où sont issus les produits du sol devant être importées se situe dans la zone frontière étrangère, la zone frontière s'étend sur une bande de 10 kilomètres de chaque côté de la frontière douanière ;
- jusqu'au 30 avril de chaque année, la personne doit remettre au bureau de douane une attestation de propriété, d'usufruit ou de fermage pour le bien-fonds concerné ainsi qu'une pièce justificative comportant la déclaration de la récolte présumée des diverses cultures ;
- toute importation doit être annoncée de manière correcte au bureau de douane.

3.1.4 En adoptant la possibilité d'une franchise de douane pour le trafic rural frontalier, le législateur avait pour but d'éviter que les agriculteurs exploitant des biens-fonds des deux côtés de la zone frontière subissent un désavantage particulier. Afin d'éviter des abus, ce privilège fut, dès la révision de la loi de 1924/1925, lié à la condition que les biens-fonds situés à l'étranger devaient être exploités par leur propriétaire, usufruitier ou fermier situé en Suisse. Ainsi, dans le cadre du trafic rural frontalier, la franchise de douane doit être comprise de manière restrictive et ne s'adresser qu'aux propriétaires, usufruitiers et fermiers qui exploitent eux-mêmes leurs biens-fonds (cf. arrêts du TAF A-7049/2015 du 6 avril 2016 consid. 3.4, A-

3875/2014 du 1er décembre 2014 consid. 3.3.1, A-6174/2013 du 18 juin 2014 consid. 2.2.2). L'art 8 al. 2 let. j LD a repris pour l'essentiel les règles de l'art. 14 ch. 23 de la loi fédérale du 1er octobre 1925 sur les douanes (aLD de 1925, RS 6 469 et modifications ultérieures). Ainsi, la jurisprudence développée sous le régime de l'aLD est également valable pour le nouveau droit (cf. arrêts du TAF A-5477/2013 du 24 mars 2014 consid. 2.4; A-2925/2010 du 25 novembre 2010 consid. 2.2).

3.1.5 Il sied encore de préciser qu'aux termes de l'art. 25 al. 3 OD, sont réputés produits bruts du sol les produits des champs, des prés, des cultures potagères en pleine terre et des vergers ainsi que le bois et la tourbe. Pour l'octroi de la franchise, les produits bruts du sol ne doivent avoir subi aucune autre manipulation que celle nécessaire à la récolte et au transport (art. 23 al. 5 OD). Le terme "transport" couvre la distance entre le champ de la récolte et la ferme (cf. arrêts du TAF A-7049/2015 du 6 avril 2016 consid. 3.6, A-5477/2013 du 24 mars 2014 consid. 2.5.2, A-6174/2013 du 18 juin 2014 consid. 2.2.2).

3.2

3.2.1 La procédure douanière est réglée aux art. 21 ss et 72 ss LD. Aux termes 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. La personne assujettie à l'obligation de déclarer doit, dans le délai fixé par l'AFD, 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). La déclaration en douane acceptée par le bureau de douane lie la personne assujettie à l'obligation de déclarer (art. 33 LD).

3.2.2 L'exploitant qui requiert la franchise pour le transport rural transfrontalier doit en faire la demande au préalable (art. 118 al. 1 OD). Il doit pour ce faire compléter le formulaire 13.15 (la « pièce justificative », PJ, cf. art. 118 al. 1 let. b OD) et indiquer les parcelles exploitées, la superficie cultivée, le type de culture ainsi que les récoltes présumées, en produit et en poids. Il doit également obtenir des autorités étrangères la certification qu'il est bien propriétaire des biens-fonds en question et que ceux-ci sont situés dans la zone frontière. Ces documents doivent ensuite être soumis jusqu'au 30 avril au bureau des douanes compétent pour approbation. Toute importation effective doit ensuite être annoncée au bureau de douane compétent.

3.2.3 En cas d'importation par une route non douanière, l'exploitant doit ensuite annoncer au bureau de douane mentionné dans sa PJ à l'aide du formulaire 13.17 (annonce préalable) le genre et la quantité de marchandises ainsi que l'heure et le lieu du passage de la frontière (cf. art. 24a al. 1 de l'ordonnance de l'AFD sur les douanes [OD-AFD, RS 631.013]). Cette annonce peut être transmise par fax, par voie électronique ou être remise directement au bureau de douane. Elle est réputée déclaration en douane (cf. art. 24a al. 2 OD-AFD). Cette déclaration en douane est réputée acceptée au sens de l'art. 33 LD dès qu'elle parvient, complète, au bureau de douane où elle doit parvenir au moins deux heures avant l'importation des marchandises, laquelle doit avoir lieu dans un délai d'une heure à compter de celle annoncée (cf. art. 24a al. 2 et 3 OD-AFD). Tout changement doit être annoncé avant l'importation (cf. art. 24a al. 5 OD-AFD). L'exploitant doit déclarer l'identité de ses employés et de ses collaborateurs au moyen de la formule prévue à cet effet et préciser ceux auxquels il accorde la procuration pour procéder à l'annonce prévue (cf. art. 24a al. 6 OD-AFD).

3.2.4 Les exceptions au principe général de l'obligation douanière étant acceptées de manière restrictive, ces conditions formelles doivent être impérativement respectées afin qu'il soit possible de bénéficier d'un allègement ou d'une franchise. Ainsi, l'exploitant qui n'a pas présenté une déclaration conforme et dans les délais prescrits (cf. art. 118 al. 1 OD) ne peut revendiquer la franchise pour trafic rural de frontière. Cette obligation ne constitue pas seulement une prescription d'ordre ; elle ouvre le droit pour la personne assujettie d'importer les marchandises en franchise douanière. Par exemple, une déclaration ultérieure communiquant que les marchandises annoncées à l'importation ont été produites sur un autre bien-fonds que celui déclaré sur la pièce justificative ne satisfait pas à cette obligation (cf. arrêt du TF 2A.403/2001 du 14 janvier 2002 consid. 2b ; arrêts du TAF A- 7049/2015 du 6 avril 2016 consid. 3.5, A-3875/2014 du 1er décembre 2014 consid. 3.3.3, A-6174/2013 du 18 juin 2014 consid. 2.2.3, A-5477/2013 du 24 mars 2014 consid. 5.2.3).

3.2.5 C'est le lieu de rappeler qu'en vertu du principe de l'auto-déclaration qui régit le droit douanier, la personne assujettie doit prendre les mesures nécessaires pour que les marchandises importées et exportées à travers la frontière soient correctement déclarées (cf. art. 18 LD en relation avec l'art. 25 LD). Aussi, la législation douanière dispose que la personne assujettie à l'obligation de déclarer (cf. 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

à cet égard exigé (FF 2004 517, 550 s. et 562 ; arrêts du TF 2A.539/2005 du 12 avril 2006 consid. 4.5 ; 2A.566/2003 du 9 juin 2004 consid. 2.4 ; arrêts du TAF A-5519/2012 consid. 4.3 ; A-2925/2010 du 25 novembre 2010 consid. 2.4 ; A-2293/2008 du 18 mai 2010 consid. 2.1.1). La personne assujettie doit, en conséquence, 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 pour s'opposer à la perception de droits de douane (ATF 135 IV 217 consid. 2.1.3). En particulier, la personne assujettie ne peut rien déduire de ce principe du fait que les autorités douanières n'ont pas remarqué – plus tôt – le caractère inexact de ses déclarations (ATF 129 II 385 consid. 3.6 ; arrêt du TF 2A.461/2003 du 20 janvier 2004 consid. 3.2). Les autorités douanières appelées à percevoir les droits de douane n'ont, en effet, aucun devoir de contrôler de façon systématique si la déclaration en douane est correcte et complète (cf. art. 32 LD).

3.3

3.3.1 Il faut encore préciser que selon les art. 68 et 70 al. 2 let. a LD, toute personne qui conduit ou fait conduire les marchandises à travers la frontière douanière est assujettie aux droits de douane et est ainsi débitrice de la dette douanière. Cette disposition englobe non seulement le conducteur de marchandises et son mandant au sens juridique du terme, mais également celui qui donne l'ordre, d'une quelconque manière, d'introduire une marchandise dans le territoire douanier (FF 2004 517, 590 ; arrêt du TAF A-3899/2012 du 27 juin 2013 consid. 2.1 ; REMO ARPAGAUS, Das schweizerische Zollrecht, in: Koller/Müller/Rhinow/Zimmerli [éd.], Das schweizerische Bundesverwaltungsrecht, Bâle 2007, p. 236, n. 424 ; MICHAEL BEUSCH, in :Zollkommentar, art. 70 n° 4 ; PASCAL MOLLARD ET AL., Traité TVA, Bâle 2009, p. 550, n. 450). Le législateur a défini un cercle large des assujettis et des débiteurs de la dette douanière afin d'assurer le recouvrement de cette dernière (cf. arrêt du TAF A–6174/2013 du 18 juin 2014 consid. 2.2.4 et les réf. cit.) La personne débitrice de la dette douanière est tenue de s'en acquitter ou, dans l'hypothèse où l'administration des douanes l'exigerait, de la garantir (art. 70 al. 1 LD).

3.3.2 Au regard de l'art. 70 al. 3 LD, plusieurs personnes assujetties à la même dette douanière en répondent solidairement. Un éventuel recours entre elles est cependant réglé par les dispositions du Code des obligations du 30 mars 1911 (CO, RS 220), notamment par l'art. 148 CO. L'autorité douanière peut, en conséquence, réclamer le montant de la dette doua-

nière auprès de n'importe quel débiteur (arrêt TF 2C_276/2008 consid. 2.3 ; arrêts du TAF A-1005/2014 du 11 février 2015 consid. 4.3, A-6120/2008 du 18 mai 2010 consid. 4.1.3, A-5828/2008 du 1er avril 2010 consid. 5.3 ; MICHAEL BEUSCH, op.cit., art. 70 n° 9s.).

3.4

3.4.1 L'assujettissement aux droits de douane comporte également l'obligation d'acquitter les droits et frais qui sont recouvrés par la douane en vertu de prescriptions concernant d'autres administrations (art. 90 al. 1 LD), par exemple sur la base de la législation en matière de taxe sur la valeur ajoutée (arrêts du TAF A-235/2014 du 26 mai 2014 consid. 2.2 ; A- 5078/2012 du 15 janvier 2014 consid. 5.2 ; A-5115/2011 du 5 juillet 2012 consid. 2.1.3).

3.4.2 Selon l'art. 50 LTVA, la législation douanière s'applique à l'impôt sur les importations. Demeurent toutefois réservées, à l'instar du droit douanier, les exemptions prévues par les traités internationaux ou par des dispositions spéciales (arrêt du TAF A-5519/2012 consid. 4.4). L'importation de biens, y compris les prestations de services et les droits y afférents, est soumise à l'impôt sur les importations (art. 52 al. 1 let. a LTVA). Tous les transferts de biens dans la zone douanière tombent dans le champ d'application de cet impôt (cf. arrêt du TF 2A.372/2006 du 21 janvier 2008 consid. 2; arrêt du TAF A-1716/2013 du 15 janvier 2014 consid. 2.2.2). Le simple fait que l'objet soit déplacé à travers la frontière douanière déclenche l'imposition (cf. arrêts du TAF A-1716/2013 du 15 janvier 2014 consid. 2.2.2; A-845/2011 du 7 février 2012 consid. 2.2.1; A-826/2011 du 7 février 2012 consid. 2.2.1; A-8136/2010 du 1er novembre 2011 consid. 3.1; JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscal suisse, La taxe sur la valeur ajoutée, Lausanne 2000, p. 272). L'impôt sur l'importation est calculé sur le montant de la contre-prestation lorsque les biens sont importés à la suite d'un contrat de vente ou de commission (art. 54 al. 1 let. a LTVA). Doivent toutefois être intégrés à cette base de calcul les droits de douane grevant la marchandise importée (art. 54 al. 3 let. a LTVA). A défaut de disposition contraire de la LTVA (cf. 50 LTVA), les devoirs de collaboration et de diligence incombant à l'assujetti dans le cadre de la procédure douanière valent de surcroît également pour la perception de l'impôt sur les importations, qui est ainsi soumise au principe de l'auto-déclaration (arrêt du TAF A–1005/2014 du 11 février 2015 consid. 5 et les réf. cit.).

3.4.3 Les biens qui sont admis en franchise de droits de douane en vertu de l'art. 8 al. 2 let. b à d, g et i à l LD sont francs de l'impôt sur l'importation de biens (art. 53 al. 1 let. d LTVA). Aux termes de l'art. 51 LTVA, 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. La responsabilité solidaire selon l'art. 70 al. 3 LD est aussi applicable à l'impôt sur les importations (cf. art. 50 et art. 51 al. 2 LTVA).

3.5

3.5.1 Selon l'art. 118 al. 1 LD, celui qui soustrait intentionnellement ou par négligence 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 et se procure ou procure à un tiers un avantage douanier illicite commet une soustraction douanière.

Aux termes de l'art. 96 al. 4 LTVA, quiconque 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, intentionnellement ou par négligence lors de leur importation est puni d'une amende.

3.5.2 Le DPA est applicable à la soustraction douanière ainsi qu'à la soustraction de l'impôt selon la LTVA (art. 128 al. 1 LD et art. 101 al. 1 LTVA). En vertu de l'art. 12 al. 1 DPA, une contribution soustraite peut être perçue après coup ou restituée alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable. Est assujetti à la prestation ou à la restitution celui qui a obtenu la jouissance de l'avantage illicite, en particulier celui qui est tenu au paiement de la contribution ou celui qui a reçu l'allocation ou le subside (art. 12 al. 2 DPA). Dans ce cas, chaque personne tombant dans le champ d'application de l'art. 70 LD, tant pour les droits de douane que l'impôt sur les importations, peut être considérée comme le débiteur de la contribution soustraite dans la mesure où cette personne est considérée *ipso facto* comme favorisée si elle a obtenu un avantage illicite (cf. arrêts du TF 2C_414/2013 du 2 février 2014 consid. 3; 2C_201/2013 du 24 janvier 2013 consid. 4.2; 2C_185/2013 du 16 juillet 2013 consid. 8.2; arrêts du TAF A-6866/2013 du 2 janvier 2015 consid. 2.1.3, A-3659/2012 du 3 février 2014 consid. 3.3.1; A-5078/2012 du 15 janvier 2014 consid. 7; A-2326/2012 du 5 février 2013 consid. 4.2.2; MOLLARD ET AL., op.cit., p. 556 ch. 477; ANDREAS EICKER ET AL., Verwaltungsstrafrecht und Verwaltungsstrafverfahrensrecht, Berne 2012, p. 92 s.; MICHAEL BEUSCH, in: Zollkommentar, art. 70 n° 12).

3.5.3 Il n'est toutefois pas nécessaire que la personne assujettie ait commis une faute ou qu'une poursuite pénale ait été introduite contre elle pour que celle-ci se voie opposer l'art. 12 DPA (art. 12 al. 1 let. a in fine DPA ; ATF 129 II 160 consid. 3.2 ; arrêts du TF 2C_414/2013 du 2 février 2014

consid. 3, 2C_201/2013 du 24 janvier 2013 consid. 4.2, 2C_32/2011 du 7 avril 2011 consid. 3.2). Elle est ainsi tenue à la restitution, même si elle ne savait rien de sa fausse déclaration de douane et n'a tiré aucun avantage personnel des infractions commises (cf. arrêts du TAF A-845/2011 du 7 février 2012 consid. 2.3.2, A-1754/2006 du 10 septembre 2009 consid. 2.2.2 ; REMO ARPAGAUS, op. cit., p. 236, n. 424 p. 239, n. 427 ; MICHAEL BEUSCH, in: Zollkommentar, art. 70 n° 12). Le seul fait d'être économiquement avantagé par le non-versement de la redevance en cause constitue un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA. Il faut comprendre à travers ce terme un avantage patrimonial qui peut se concrétiser sous forme d'une augmentation des actifs de l'assujetti, mais également par une diminution de ses passifs, ce qui est généralement le cas lorsqu'une contribution due n'est pas perçue (ATF 110 Ib 310 consid. 2c ; arrêt du TF 2A.458/2004 du 3 décembre 2004 consid. 4.1 ; arrêts du TAF A-1005/2014 du 11 février 2015 consid. 6.5, A-1762/2006 du 10 mars 2008 consid. 4).

4.

4.1

4.1.1 Le principe de la bonne foi, inscrit à l'art. 2 CC, ainsi qu'aux art. 5 al. 3 et 9 Cst, confère à chacun le droit à la protection de la confiance légitimement placée, notamment dans une assurance ou un renseignement donné par une autorité, lorsque les conditions cumulatives suivantes sont remplies : (1) l'autorité a agi dans un cas concret et vis-à-vis d'une personne déterminée, (2) l'autorité était compétente ou censée l'être, (3) le particulier ne pouvait se rendre immédiatement compte de l'inexactitude ou de l'illégalité de l'assurance qui lui a été fournie et (4) il a en outre pris sur cette base des mesures dont la modification lui serait préjudiciable ; enfin, (5) la législation applicable ne doit pas avoir été modifiée entre le moment où l'information en cause a été donnée et celui où le principe de la bonne foi a été invoqué (ATF 141 V 530 consid. 6.2, 137 I 69 consid. 2.5.1, 129 I 161 consid. 4.1 ; arrêts du TAF A-4321/2015 du 9 mai 2016 consid. 3.2.1, A- 2991/2014 du 10 novembre 2015 consid. 5.1 ; ANDREAS AUER/GIORGIO MALINVERNI/MICHEL HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, vol. II, 3e éd., Berne 2013, p. 548 ss, n. 1173 ss ; THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, Genève 2010, p. 196 s., n. 578 ; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, op. cit. ch. 667 ss).

4.1.2 Ce principe dispose en outre qu'une même autorité doit éviter, dans une même affaire ou à l'occasion d'affaires identiques, de se comporter de façon contradictoire (arrêts du TAF A-2902/2014 du 29 août 2016 consid. 5.1, A-4673/2014 du 21 mai 2015 consid. 6, A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 6, A-2632/2013 du 26 février 2014 consid. 2.8). En règle générale,

l'inaction ou le silence d'une autorité ne saurait, en revanche, fonder une situation de confiance en laquelle l'administré peut légitimement se fier (arrêts du TAF A 4321/2015 du 9 mai 2016 consid. 3.2.1, A-2991/2014 du 10 novembre 2015 consid. 5.1, A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 6, A-2925/2010 du 25 novembre 2010 consid. 4.2.2). Il incombe à l'administré qui entend se plaindre avec succès de la violation d'une promesse d'établir la réalisation de toutes les conditions dont dépend le droit à la protection de la bonne foi (ANDRÉ GRISEL, Traité de droit administratif, vol. 1, 1984, p. 390).

4.1.3 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 (cf. ATF 142 II 182 consid. 2.2.1, 139 II 460 consid. 2.1, 136 I 142 consid. 3.1, 131 II 627 consid. 6.1 ; arrêt du TF 2C_334/2014 du 9 juillet 2015 consid 2.4.2). La bonne foi de l'assujetti n'est ainsi protégée que lorsque les conditions susmentionnées sont réunies de manière claire et sans équivoque (cf. arrêt du TF 2C_123/2010 du 5 mai 2010 consid. 4.1 ; arrêts du TAF A-2902/2014 du 29 août 2016 consid. 5.1, A-7049/2016 du 6 avril 2016 consid. 7.1 et les réf, cit.; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System der schweizerischen Steuerrecht, 7e éd., Zurich 2016, p. 33 et réf. cit.; JEAN-MARC RIVIER, Droit fiscal suisse, 2e éd., Lausanne 1998, p. 132).

4.2 Il ressort en outre de l'art. 9 Cst. que les déclarations ayant lieu dans les relations entre les autorités et les administrés doivent être interprétées selon le principe de la confiance, en recherchant comment une telle déclaration ou une attitude pouvait de bonne foi être comprise en fonction de l'ensemble des circonstances (cf. arrêt du TF 4A_486/2014 du 25 février 2015 consid. 4.3.1; arrêts du TAF A-4321/2015 du 9 mai 2016 consid. 3.2.2, A-5384/2014 du 3 mars 2015 consid. 3.3.5). Selon ce principe, il y a lieu d'attribuer aux déclarations de volonté le sens qui – selon les circonstances – était ou aurait dû être connu par le destinataire au moment de la réception. Il faut donc interpréter la déclaration dans le sens que le destinataire devait raisonnablement lui donner, en tenant compte des circonstances du cas concret. Déterminer ce qu'une partie savait ou voulait réellement relève du fait (ATF 135 III 410 consid. 3.2; arrêts du TF 2C_842/2014 du 17 février 2015 consid. 5.4, 2C_589/2013 du 17 janvier 2014 consid. 8.1.2 ; arrêts du TAF A-2902/2014 du 29 août 2016 consid. 5.2, A-3075/2011 du 30 mai 2012 consid. 5.4).

4.3 En revanche, la bonne foi au sens de l'art. 3 CC, à savoir l'ignorance d'une irrégularité juridique (bonne foi dite "subjective"; cf. à cet égard PAUL-HENRI STEINAUER/LAURENT BIERI, in Pichonnaz/Foëx [édit.], Commentaire Romand, Code civil I, art. 1-359 CC, 2010, art. 3 CC n. 4; PAUL-HENRI STEINAUER, Traité de droit privé suisse II/1 - Le Titre préliminaire du Code civil, n. 754 ss, en particulier 789 ss), n'est pas pertinente en droit administratif (cf. arrêt du TAF A–2108/2016 du 25 août 2016 consid. 2.4). Les administrés ne sauraient en effet se prévaloir de leur méconnaissance du droit (cf. ATF 126 V 308 consid. 2b, 124 V 215 consid. 2b/aa ; arrêt du TF 8C_716/2010 du 3 octobre 2011 consid. 4; arrêts du TAF A-6240/2015 du 2 mars 2016 consid. 2 i.f. et A-5061/2014 du 26 octobre 2015 consid. 6.4.4).

5. En l'espèce, les règles de droit et la jurisprudence y afférentes qui viennent d'être rappelées seront tout d'abord appliquées à l'importation des marchandises provenant des parcelles de la commune française d'X._____ (cf. consid. 5.1) puis de celles récoltées sur les parcelles sises au lieu-dit « V._____» (cf. consid. 5.2). Dans ce contexte, seront examinés les griefs de la recourante relatifs à la violation du principe de la protection de la bonne foi (cf. consid. 5.2.3) et de l'interdiction de l'arbitraire (cf. consid. 5.3).

5.1

5.1.1 En l'espèce, s'agissant tout d'abord des produits du sol issus des parcelles situées sur la commune française d'X._____ (cf. consid. Ab *supra*), la recourante prétend avoir procédé elle-même à leur importation dans la mesure où elle aurait confié leur transport à ses employés, si bien qu'elle satisferait aux conditions de la franchise. Il est vrai que la situation n'est pas aussi claire que l'autorité inférieure le prétend. En effet, l'importation de maïs d'ensilage litigieuse a eu lieu les 30 septembre, 1er et 4 octobre 2011. Or, la facture établie et acquittée attestant de la vente à F._____ et G._____ pour 25'000 francs de maïs d'ensilage date du 11 octobre 2011 et celle attestant de la vente à I._____ pour 30'000 francs date du 21 octobre 2011. On pourrait donc penser, de prime abord, que la vente a eu lieu postérieurement à la récolte. Cela étant, les constats de passage de récoltes dressés par l'agent de de l'AFD en date du 30 septembre 2011 démontrent que la livraison de la marchandise était prévue chez les frères F._____ et G._____ et non chez la recourante. A cela s'ajoute qu'aucun des conducteurs des tracteurs ayant procédé au transport ce jour-là n'était annoncé en qualité d'employé de la recourante sur la PJ 9093, si bien qu'il semble établi que l'importation n'a pas été faite par la

recourante ni par ses employés, mais bien par des tiers, sur ordre des acheteurs.

5.1.2 Par ailleurs, la recourante l'a reconnu lors de son audition du 17 septembre 2009 (pce 8.A.1, en particulier p. 4, 5, 6, 8 et 9) en confessant « je gère le tout [le domaine de B._____], je suis conseillée par diverses personnes, comme les gens de la société T._____, spécialistes en culture et l'entreprise J._____ qui s'occupe de tout ce qui est semis, culture et récolte. Moi je décide ce qu'on met et les autres sèment et s'occupent de suivre les cultures. C'est eux qui décident les traitements à mettre et les engrais. Par contre, tous les travaux de culture en soi sont faits par l'entreprise J._____ […] Moi j'ai du maïs et je n'en utilise pas, je l'ai donc proposé pour la vente. J'en vends aux F._____ et G._____ et aux I._____ […] Comme j'ai des champs à dispo dont je n'ai pas réellement besoin, je m'arrange avec les F._____ et G._____ par exemple, qui me disent ce dont ils ont besoin en maïs et je sème en fonction. Je donne l'ordre de semer en fonction des besoins des F._____ et G._____ […] Durant l'année les acheteurs vont sur place et regardent l'état du maïs.

Je fais confiance à ce qu'ils me disent. Je sais qu'avec les I._____ et les F._____ et G._____ ça fonctionne, le paiement se fait toujours comme il faut. Je leur vends donc le maïs un peu meilleur marché qu'ailleurs semble-t-il, mais tant pis. Je le vends entre 2'200 et 2'500 francs à l'hectare, sur pieds. Je précise que les paysans en question ne me paient jamais avant d'avoir le maïs chez eux. Ils me paient plus tard, mais il arrive qu'ils me versent des acomptes juste après avoir importé le maïs. Pour ce prix, il est convenu que ce soient eux qui ensilent et transportent la marchandise. Je pourrais très bien organiser et payer l'ensilage et le transport, mais c'est ridicule car je devrais leur faire repayer juste après. On s'arrange bien entre nous, ils prennent en général aussi nos bennes pour l'importation [...]

Ce sont eux, sous-entendu les I._____ et les F._____ et G._____, qui s'occupaient d'organiser l'ensilage avec les J._____ et les K._____. C'est les acheteurs qui décident du moment de la récolte, suivant l'état et les besoins de l'acheteur, il y en a qui aime le silo un peu humide, d'autres moins, etc. C'est aussi les acheteurs qui s'occupent de payer les personnes qui ont ensilé. A ma connaissance les J._____ en tous cas facturent à la surface […] [pour l'année 2011] je ne sais pas exactement, mais je crois que les F._____ et G._____ avaient pris 10 hectares et I._____ le reste […] C'est vrai que je n'ai peut-être pas annoncé tous mes ouvriers mais franchement, je ne pensais pas que ce soit grave.

A mes yeux les F._____ et G._____ sont mes ouvriers quand même. C'est comme si c'était moi qui leur avait donné l'ordre de récolter et qu'ils s'étaient payés eux-mêmes. Si je les avais payés réellement, j'aurais dû répercuter cet argent de la somme demandée au final, donc c'était égal […] Il me semble que c'était moi [qui étais propriétaire du maïs en question lors du passage à la frontière]. Comme il n'était pas payé par les Marti et les F._____ et G._____ , il m'appartenait. C'est comme quand on va au magasin, avant que l'on ait passé la caisse et payé ses courses, elles ne nous appartiennent pas. Pour moi, c'est le paiement qui est déterminant. »

5.1.3 Ainsi, contrairement à ce que prétend la recourante, il ressort clairement des circonstances et de ses propres déclarations qu'elle n'a pas procédé – ni elle-même, ni par le biais de ses employés – à l'importation litigieuse. La procuration de 2010 qu'elle a produite en faveur d'I._____ n'y change rien. Outre le fait que cette procuration n'a pas été annoncée lors de l'établissement de la PJ 9093 de 2011, elle n'est pas propre à attester qu'I._____ était l'employé de la recourante. En effet, un pouvoir de représentation n'est pas un contrat de travail. A cela s'ajoute qu'I._____, ainsi que F._____ et G._____, ont la qualité d'acheteur dans la transaction et que c'est en cette qualité qu'ils ont récolté et importé la marchandise puisque de l'aveu même de la recourante, le maïs leur était vendu moins cher en compensation des travaux de récolte et du transport. Il s'agit d'une vente sur pied laquelle ne fait pas de l'acheteur un employé au prétexte qu'il accomplit lui-même certaines tâches précisément inhérentes à ce type de contrat de vente.

5.1.4 On peut également se demander, sans que cela soit déterminant en l'espèce vu que la condition de l'importation par l'exploitante n'est déjà pas satisfaite, si les travaux d'ensilage visiblement effectués sur place en France ne contreviennent pas à l'art. 23 al. 5 OD qui proscrit toute manipulation des produits bruts du sol (cf. consid. 3.1.5). C'est le lieu de rappeler que le régime de la franchise douanière pour le trafic rural de frontière a pour but d'éviter les inconvénients subis par les exploitants de bien-fonds situés de deux côtés de la frontière (cf. consid. 3.1.4). En aucun cas, il ne s'agit de leur donner un passe-droit. Ainsi, il est exclu qu'ils puissent jouir d'un avantage concurrentiel en effectuant certaines étapes de traitement à des coûts inférieurs à l'étranger et introduire ces produits sous franchise en Suisse (cf. arrêt du TF 2A.652/2004 du 13 septembre 2005 consid. 2 ss ; arrêt du TAF A-1134/2011 du 2 décembre 2011 consid. 2.2.1 ; A-2925/2010 du 25 novembre 2010 consid. 2.3.3).

5.1.5 Au surplus, et quand bien même cette question peut aussi souffrir de rester ouverte, on peut se demander dans quelle mesure la condition selon laquelle la personne qui demande la franchise de douane de trafic rural transfrontalier doit exploiter elle-même les biens-fonds est satisfaite. En effet, la recourante a affirmé que c'est une entreprise française tierce qui cultive ses champs en France et que ce sont les acheteurs qui suivent durant l'année l'évolution des récoltes.

5.1.6 Pour terminer, le Tribunal remarque encore que la recourante ne peut tirer argument, comme elle tente de le faire, de l'art. 27 Cst. qui garantit la liberté économique. En effet, non seulement une restriction aux droits fondamentaux est possible aux conditions de l'art. 36 Cst. (base légale, intérêt public, proportionnalité), lesquelles sont très manifestement remplies *in casu*, mais de surcroît la recourante ne démontre pas en quoi satisfaire les exigences du droit douanier la limiterait dans l'exercice de sa profession, sauf à considérer que le droit douanier en soi est incompatible avec l'art. 27 Cst. De plus il ne saurait être question de proportionnalité face au principe de la légalité – qui domine toute autre considération en droit fiscal (cf. consid. 4.1.3) – et au principe de l'égalité devant la loi.

5.1.7 Au vu de ce qui précède, c'est à juste titre que l'autorité inférieure a retenu que les conditions d'octroi de l'allègement fiscal relatif au trafic rural transfrontalier n'étaient pas satisfaites au moment de l'entrée en Suisse du maïs concerné par la PJ 9093 de 2011.

5.2

5.2.1 S'agissant des parcelles sises au lieu-dit « V._____ » qui n'étaient pas déclarées sur le PJ 9093 en 2011 et 2012 (soit A-648 ; A-650 ; A-652 et A-654 ; cf. consid. Bb *supra*), la recourante se contente de déclarer qu'elles étaient déjà cultivées du vivant de son époux et qu'elle ne pouvait pas savoir que ces terres ne lui appartenaient pas. Ce faisant, elle ne conteste pas ne pas les avoir annoncées conformément aux règles applicables en la matière. Son grief se confond en fait avec sa prétention à être protégée dans sa bonne foi.

5.2.2 Or, comme il a été mentionné (cf. consid. 3.2.5), le principe de l'autodéclaration qui gouverne le droit douanier et la TVA impose une responsabilité accrue à l'assujetti. On peut ainsi attendre d'un propriétaire une connaissance précise des biens-fonds qui lui appartiennent. S'il n'agit pas avec le soin nécessaire pour se renseigner correctement et consulter ses

titres de propriété pour les déclarer conformément en droit, il doit en supporter les conséquences. Il sied de rappeler que la méconnaissance du droit n'est pas opposable en droit administratif (cf. consid. 4.3).

C'est donc à juste titre que l'AFD réclame des droits de douane et la TVA sur les importations issues de ces parcelles.

5.2.3 Pour le surplus, la recourante fonde la protection de sa bonne foi sur le fait qu'elle se serait scrupuleusement conformée aux renseignements donnés par les agents de l'ID-BODA au moment de la résiliation de la convention relative à l'exploitation de son domaine. Elle affirme avoir reçu des informations de Messieurs (…). Cela étant, elle n'indique ni la date à laquelle ces renseignements auraient été donnés ni la manière dont ils lui auraient été communiqués. Or, la simple allégation qu'un renseignement oral ou téléphonique aurait été communiqué ne suffit pas à établir la bonne foi de l'administré (cf. arrêts du TF 2C_728/2009 du 15 mars 2010 consid. 3.2, 2A.191/2002 du 21 mai 2003 consid. 3.2.2 ; arrêts du TAF A- 3982/2015 du 4 janvier 2016 consid. 6.2.1, A-1989/2011 du 4 janvier 2012 consid. 3). En effet, un simple échange téléphonique ou oral – susceptible d'être entaché par des équivoques, des imprécisions ou omissions – qui n'est étayé par aucun document écrit, n'est pas propre à fonder une confiance légitime, en particulier en droit fiscal où le principe de la protection de la bonne foi ne trouve qu'une application limitée (cf. consid. 4.1.3).

Partant le grief de violation du droit à la protection de la bonne foi doit dès lors être rejeté.

5.3 Il reste à examiner le grief de la violation de l'interdiction de l'arbitraire qui lui aussi tombe à faux.

5.3.1 Une décision est arbitraire (cf. art. 9 Cst.) lorsqu'elle est manifestement insoutenable, méconnaît gravement une norme ou un principe juridique clair et indiscuté, ou heurte de manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité; il ne suffit pas qu'une autre solution paraisse concevable, voire préférable. Pour que cette décision soit censurée, encore faut-il qu'elle s'avère arbitraire, non seulement dans ses motifs, mais aussi dans son résultat (ATF 141 I 49 consid. 3.4, 137 I 1 consid. 2.4, 136 I 316 consid. 2.2.2).

5.3.2 Or, la recourante affirme que la décision viole la loi, alors que, précisément, l'autorité inférieure a fait application stricte, comme il est d'usage en droit fiscal, du principe de la légalité. Elle soutient que le délai écoulé

entre les faits et la décision litigieuse démontre que la situation juridique n'était pas sans équivoque. Cela étant, on ne discerne guère en quoi le fait que la DGD ait prononcé sa décision litigieuse près de 3 ans – délai certes critiquable – après avoir été saisi du recours, rend la décision insoutenable.

5.3.3 Il faut rappeler dans ce contexte, que le droit douanier est un droit formel, qui exige l'observation de certaines formes et que ces formes excèdent les simples formalités que l'on peut trouver dans d'autres domaines juridiques, dans le sens où le respect de la procédure est une condition à l'obtention de l'allègement fiscal (cf. consid. 3.2.4). Autrement dit, la reconnaissance du droit est inséparable des conditions de son exercice.

5.4 Pour être complet, le Tribunal observe encore que les circonstances personnelles que la recourante invoque pour justifier ses manquements, notamment le décès récent de son mari qui s'occupait seul du domaine, si elles peuvent éventuellement être prises en considération dans la procédure pénale, sont sans incidence sur l'établissement de la dette fiscale. Dans ce contexte, il convient de rappeler que des facilités de paiement (plan de paiement) peuvent être accordées sur demande de l'intéressée (cf. art. 73 al. 2 LD, art. 16 al. 2 OD-DFF [ordonnance du 4 avril 2007 du DFF sur les douanes, RS 631.011] et art. 50 LTVA; arrêts du TF, 2C_642/2008 du 12 décembre 2008 consid. 5, 2C_382/2007 du 23 novembre 2007 consid. 4.2.; arrêts du TAF A–1720/2014 du 7 septembre 2015 consid. 11.2, A-6692/2012 du 23 juillet 2014 consid. 6.2, A–6252/2007 du 6 février 2009 consid. 10).

6. Les considérations qui précèdent conduisent le Tribunal à rejeter le recours.

6.1 La recourante, qui succombe, doit donc s'acquitter des frais de justice fixés à 4'250 francs (cf. l'art. 63 al. 1 PA et art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le TAF [FITAF, RS 173.320.2]). Ils seront prélevés sur l'avance de frais déjà versée d'un même montant.

6.2 Compte tenu de l'issue de la procédure, il n'est pas alloué de dépens (cf. art. 7 al. 1 FITAF *a contrario*).

(le dispositif se trouve à la page suivante)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est rejeté.

2.
Les frais de procédure, par 4’250 francs, sont mis à la charge de la recourante. Ils sont 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 Valérie Humbert

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). 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 :