



CRD 2005-002

Président : Pascal Mollard
Juges : Elisabeth Roth Hauser ; Christine Sayegh
Greffière : Chantal Degottex

Décision du 2 mars 2006

en la cause

X, recourante,

contre

La Direction générale des douanes (DGD), Division principale Droit et redevances,
Monbijoustrasse 40, 3003 Berne (Réf.)

concernant

la perception subséquente de redevances d'entrée ;
importation de viande de volaille

I. En fait:

A.– X est une société qui a pour but l'exploitation du café-restaurant « A » à B, dans le canton de C. Lors d'un contrôle des données d'importation relatives à l'année 2003, l'administration des douanes constata que X avait importé en date du 4 juillet 2003 (cf. la quittance douanière d'importation n° ..., pièce L de l'acte n° 12 [dossier de dédouanement] annexé à la réponse de la DGD) de la viande de volaille cachet (poitrines de poulet de dindes) au

taux contingent tarifaire (TCT) sous le numéro du Permis général d'importation (PGI) de la société D (n°...), active dans l'import-export et dans l'alimentation cachet. X ne disposait pas de PGI pour ce genre d'importation.

B.– Par courrier du 17 novembre 2004, la DGD informa X de son intention de procéder au recouvrement de la différence de redevances entre le TCT et le taux hors contingent tarifaire (THCT) et la déclara assujettie au paiement de redevances d'entrée pour un montant total de Fr. 19'203.90 (Fr. 18'753.80 de droits de douane et Fr. 450.10 de taxe sur la valeur ajoutée [TVA]).

C.– Le 18 novembre 2004, X prit position et expliqua qu'il y avait eu confusion, puisqu'elle n'était jamais apparue comme importatrice de la viande en question et qu'aucun envoi ne lui avait jamais d'ailleurs été livré. La confusion était due au fait que E, associé de X, avait commandé la marchandise en cause par l'intermédiaire de la société D et que la facture du fournisseur F, boucherie-charcuterie sise en France, avait été établie par erreur pour le compte de X, alors que la marchandise était destinée à la société G. SA.

D.– En date du 7 décembre 2004, la DGD rendit une décision de perception subséquente à l'encontre de X par laquelle elle confirmait le paiement de redevances d'entrée précité. Elle soutint que selon les documents en sa possession, X était destinataire de la marchandise importée et était dès lors assujettie aux redevances perçues après coup.

E.– Contre cette décision, X (ci-après la recourante) a interjeté un recours par mémoire du 3 janvier 2005 auprès de la Commission fédérale de recours en matière de douanes (ci-après : la Commission de céans ou Commission de recours), dans lequel elle maintient que l'importation de la marchandise litigieuse a été effectuée pour le compte de G. SA et qu'elle-même, ne disposant pas de PGI, n'importait jamais de viande de volaille cachet pour son propre compte, en précisant qu'à côté de son travail de restaurateur pour X, E travaillait en juillet 2003 à temps partiel pour G. SA ainsi que pour la société D.

F.– Par réponse du 1^{er} avril 2005, la DGD a conclu au rejet du recours sous suite de frais. L'autorité intimée relève essentiellement que d'après les pièces figurant au dossier, c'est la recourante qui est destinataire de la marchandise litigieuse et non G. SA. Elle fait également valoir que le dédouanement numéro ... du 8 juillet 2003 n'ayant pas fait l'objet d'un recours pour faire corriger l'adresse de l'importateur, le numéro de PGI ainsi que l'adresse du destinataire, le certificat de dédouanement est, au sens du droit douanier, réputé accepté.

Les autres faits seront repris, pour autant que besoin, dans la partie "En droit" de la présente décision.

II. En droit:

1.– a) Aux termes de l'art. 109 al. 1 let. c de la loi fédérale du 1er octobre 1925 sur les douanes (LD; RS 631.0), la Commission fédérale de recours en matière de douanes est notamment compétente pour connaître des recours formés contre les décisions de première instance ou sur recours de la DGD concernant la détermination des droits de douane, y compris l'assujettissement au paiement des droits. En vertu de l'art. 109 al. 3 LD, la procédure de recours est régie par les art. 44ss de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA ; RS 172.021).

b) En l'occurrence, le litige concerne la perception subséquente de redevances d'entrée, ce qui fonde la compétence de la Commission de céans. La décision rendue par l'autorité intimée, datée du 7 décembre 2004, a été notifiée à la recourante le 9 décembre 2004 (cf. l'accusé réception) et le recours adressé à la Commission de céans le 3 janvier 2005 (date du sceau postal). Compte tenu des fêtes prévues par l'art. 22a let. c PA, selon lequel les délais fixés en jours ne courent pas du 18 décembre au 1^{er} janvier inclusivement, le recours est intervenu dans le délai légal prescrit par l'art. 50 PA. Un examen préliminaire du recours révèle en outre qu'il remplit les exigences posées aux art. 51 et 52 PA. D'un point de vue formel, il convient donc d'entrer en matière.

2.– a) Selon l'art. 6 LD, toutes les marchandises importées ou exportées doivent, sous réserve d'exceptions, être présentées au bureau de douane compétent, placées sous contrôle douanier et annoncées à la visite. De plus, et ce en vertu du principe d'auto-déclaration qui prévaut au passage de la frontière, les personnes assujetties au contrôle douanier sont tenues, conformément à l'art. 29 al. 1 LD, de prendre toutes les mesures prévues par la loi et les règlements pour assurer le contrôle de leur assujettissement aux droits de douane. La personne assujettie au contrôle doit demander le dédouanement des marchandises placées sous contrôle et remettre une déclaration conforme à la destination des marchandises, établie en la forme, dans le nombre d'exemplaires et dans les délais prescrits, avec les justifications, autorisations et autres documents exigés pour le genre de dédouanement demandé (art. 31 al. 1 LD). Par conséquent, il est obligatoire de se soumettre au dédouanement, d'annoncer toute franchise auprès de la douane et de prouver que les conditions de celle-ci sont remplies. En matière d'importation, un document douanier doit donc être présenté et l'importation doit être déclarée.

b) L'art. 35 al. 1 LD stipule que l'acceptation de la déclaration de dédouanement est constatée par l'apposition du sceau de la douane. La déclaration acceptée lie celui qui l'a établie et sert de base, sous réserve des résultats de la vérification, pour la détermination des droits de douane et des autres droits (art. 35 al. 2 LD). La déclaration est rectifiée d'office si la vérification fait découvrir des erreurs au préjudice du déclarant (art. 35 al. 4 LD). Le PGI de l'importateur doit être indiqué dans la déclaration de douane par l'assujetti au contrôle douanier (art. 1 al. 4 de l'ordonnance sur les importations agricoles [OIAgr ; RS 916.01]). Conformément à l'art. 35 al. 2

LD, la déclaration lie celui qui l'a établie (cf. la décision de la Commission de céans du 18 novembre 2003, en la cause B. AG [ZRK 2003-027], consid. 3a, confirmée par l'arrêt non publié du Tribunal fédéral du 31 mars 2004, en la cause A. AG [2A.1/2004], consid. 2.2). Aux termes de l'art. 24 al. 1 LD, la déclaration en douane établie par le redevable conformément au tarif des douanes est déterminante pour le calcul du droit, à moins qu'elle ne doive être rectifiée à la suite de la vérification douanière. Dès le moment où, conformément à l'art. 35 LD, la douane a accepté une déclaration en y apposant son sceau, celle-ci ne peut être remplacée, complétée, rectifiée ou détruite que si la demande en a été faite avant que l'acquit de douane n'ait été établi. Si ce dernier est déjà établi, le bureau de douane peut faire droit à des demandes d'allégement douanier, d'exemption douanière ou de modification du genre de dédouanement si l'envoi se trouve encore sous contrôle officiel de la douane, de la poste ou du chemin de fer. Le bureau de douane perçoit alors la taxe prévue selon le tarif (art. 49 al. 2 de l'Ordonnance du 10 juillet 1926 relative à la loi sur les douanes [OLD ; RS 631.01] ; décisions de la Commission de céans du 13 février 2002, publiée à la Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 66.56, consid. 2a, et du 28 octobre 2003, publiée à la JAAC 68.51, consid. 3b). Conformément à l'art. 109 al. 2 LD, un recours contre un dédouanement doit intervenir dans les 60 jours, le délai commençant à courir dès le dédouanement. Par conséquent, si la déclaration entraîne l'assujettissement d'une personne qui n'a pas transporté la marchandise, sa responsabilité fiscale est en principe engagée sur la base de la déclaration et un éventuel litige entre les parties doit alors se régler par le biais du droit privé.

3.- a) A la suite de l'accord du 15 avril 1994 instituant l'organisation mondiale du commerce (RS 0.632.20), la Suisse a dû remplacer les restrictions à l'importation qui avaient cours dans le secteur de l'agriculture par des droits de douane (cf. Message du Conseil fédéral du 26 juin 1996 concernant la réforme de la politique agricole : Deuxième étape, FF 1996 IV 114). Le taux des droits de douane est désormais le seul instrument de protection à la frontière (Message 2 GATT, FF 1994 IV 1073). La quantité de produits agricoles importés ne peut dès lors plus être contrôlée directement, mais seulement indirectement par la fixation de taux de douane et de contingents tarifaires (cf. Remo Arpagaus, Das schweizerische Zollrecht, in Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, édité par Koller/Müller/Rhinow/Zimmerli, Bâle/Genève/Munich 1999, p. 57 ; René Rhinow / Gerhard Schmid / Giovanni Biaggini, Öffentliches Wirtschaftsrecht, Bâle 1998, p. 590 ss). Aux termes de l'art. 17 de la loi fédérale du 29 avril 1998 sur l'agriculture (LAgr ; RS 910.1), les droits de douane à l'importation doivent être fixés compte tenu de la situation de l'approvisionnement dans le pays et des débouchés existant pour les produits suisses. Le postulat d'une protection raisonnable de l'agriculture suisse face aux importations n'a dès lors rien perdu de son importance. Suite à la tarification, le seul moyen d'orienter les importations et de protéger l'agriculture consiste à fixer les droits de douane à un niveau approprié, jusqu'à concurrence des taux maximums autorisés par les accords du GATT. Dans les limites prévues par cet accord, les pays membres sont libres de fixer les taux effectivement appliqués (Message 2 GATT, FF 1994 IV 1111). Afin d'orienter les importations, la Confédération a introduit des « prix-seuils » pour certains produits agricoles (art. 20 LAgr), ainsi que déterminé des contingents tarifaires (art. 21 LAgr), qui représentent la quantité

maximale d'un produit agricole, définie par les engagements pris au sein du GATT, qui peut être importée à un droit de douane bas. Le Conseil fédéral a clairement précisé dans son message que les droits de douane applicables aux importations hors contingent pouvaient être fixés au besoin à un niveau élevé, voire dissuasif, afin de renchérir les importations supplémentaires et de les rendre inintéressantes (Message 2 GATT, FF 1994 IV 1117; ATF 128 II 38 consid. 2b; arrêt non publié du Tribunal fédéral du 7 janvier 2003, en la cause S. [2A.262/2002], consid. 2). Ces droits ne doivent toutefois pas dépasser le maximum prévu dans la liste LIX-Suisse-Liechtenstein. A cette condition, les importations hors contingent restent possibles moyennant un droit de douane élevé (Message GATT 2, FF 1994 IV 1117). Cet avis du Conseil fédéral est partagé par le Tribunal fédéral qui, dans un arrêt récent, a clairement admis que les prix fixés pour des importations hors contingent aient un caractère prohibitif (ATF 128 II 38 consid. 2b). Les importations hors contingent ne sont pas interdites, mais taxées au taux hors contingent plus élevé. Selon une pratique constante et tout à fait légale de l'Administration fédérale des douanes (AFD), il est perçu postérieurement la différence de redevances entre le taux du contingent tarifaire (TCT) et le taux hors contingent (THCT), lorsque des marchandises sont importées indûment au TCT.

b) Tenant compte des accords GATT, l'ancienne loi sur l'agriculture fut modifiée le 16 décembre 1994 par l'introduction des articles 23b et 23c (cf. RO 1995 1837), déléguant au Conseil fédéral la compétence de déterminer les contingents tarifaires. Sur cette base, le Conseil fédéral modifia, en date du 17 mai 1995, l'ordonnance du 21 décembre 1953 relative à des dispositions de caractère économique de la loi sur l'agriculture, aujourd'hui abrogée (OgA ; RO 1953 1153 et les modifications subséquentes). Jusqu'au 1^{er} janvier 1999, l'importation de viande de volaille a donc été régie par l'OgA précitée et par l'Ordonnance du 22 mars 1989 concernant le marché du bétail de boucherie et l'approvisionnement en viande (Ordonnance sur le bétail de boucherie, OBB ; RO 1989 588 et les modifications ultérieures). Le 1^{er} janvier 1999, l'ordonnance générale sur l'agriculture a été abrogée par l'ordonnance générale du 7 décembre 1998 sur l'importation de produits agricoles (ordonnance sur les importations agricoles, OIAgr ; RS 916.01). A cette date, l'OBB a également été abrogée par l'ordonnance du 7 décembre 1998 sur les marchés du bétail de boucherie et de la viande, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1999 (OBB ; RO 1999 111 et les modifications ultérieures).

c) Afin qu'une marchandise déterminée puisse être importée au TCT, il est ainsi nécessaire que l'importateur dispose d'une part de contingent tarifaire suffisante et d'un PGI approprié, le THCT ou le THCT réduit étant automatiquement applicables si les conditions ne sont pas remplies (cf. l'art. 1, 13 al. 2 et annexe 4 OIAgr). Si l'importateur ne dispose plus de parts de contingent tarifaire, il peut procéder à une entente sur l'utilisation de parts de contingent tarifaire (art. 14 OIAgr). En effet, aux termes de l'art. 14 al. 1 OIAgr, le détenteur d'une part de contingent peut convenir avec un autre ayant droit à une part de contingent que les importations de ce dernier soient imputées à la part de contingent du détenteur. Une telle entente doit cependant intervenir avant la réception de la déclaration en douane, c'est-à-dire que le détenteur de la part de contingent doit l'annoncer par écrit à l'Office fédérale de l'agriculture (ci-après : l'OFAG) et ce, avant les formalités d'importation (art. 14 al. 2 OIAgr).

4.– a) Conformément à l'art. 13 LD, les droits de douane sont dus par les personnes assujetties au contrôle douanier et par celles désignées à l'art. 9 LD, ainsi que par les personnes pour le compte desquelles la marchandise est importée ou exportée. Elles sont solidairement responsables des sommes dues. Selon l'art. 9 al. 1 LD, sont assujetties au contrôle douanier les personnes qui transportent des marchandises à travers la frontière, ainsi que leurs mandants.

b) Aux termes de l'art. 12 al. 1^{er} de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA; RS 313.0), lorsque, à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, c'est à tort qu'une contribution n'est pas perçue, la contribution non réclamée, ainsi que les intérêts, seront perçus après coup ou restitués, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable. L'art. 12 al. 2 DPA précise qu'est assujetti à la prestation celui qui a obtenu la jouissance de l'avantage illicite, en particulier celui qui est tenu au paiement de la contribution. Pour que l'art. 12 al. 2 DPA trouve application, il faut d'abord qu'il y ait eu la réalisation objective d'une infraction pénale (voir entre autres, JAAC 65.61 consid. 3d/bb ; Archives de droit fiscal suisse [Archives] vol. 68 p. 439 ss consid. 2 ; ATF 115 Ib 360 consid. 3a, 106 Ib 221 consid. 2c ; ATF non publié du 30 septembre 1988, en la cause B. AG, consid. 3a ; Kurt Hauri, Verwaltungsstrafrecht (VStrR), Motive - Doktrin - Rechtsprechung, Berne 1998, p. 36 ch. 4a). Si tel n'est pas le cas, l'art. 12 al. 2 DPA ne peut pas entrer en ligne de compte. L'application de cette disposition ne dépend pas d'une responsabilité pénale, ni même d'une faute (ATF 106 Ib 221 consid. 2c), ni même encore de l'introduction d'une procédure pénale (arrêt non publié du Tribunal fédéral du 31 octobre 1985, en la cause W. AG [A.341/1984], consid. 4c). L'avantage illicite de l'art. 12 al. 2 DPA consiste en un avantage patrimonial qui est engendré par le non-paiement des contributions dues. Il ne s'agit pas forcément d'une augmentation des actifs, mais aussi d'une diminution du passif, ce qui est normalement le cas lorsqu'une contribution due n'est pas perçue (ATF 110 Ib 310 consid. 2c; arrêt non publié du Tribunal fédéral du 20 décembre 1985, en la cause P. S. [A.490/1984], consid. 3c; décision non publiée de la Commission fédérale de recours en matière de douanes du 26 octobre 1987, en la cause P. I. [CRD 1987-639], consid. 4).

c) L'art. 12 al. 2 DPA permet d'assujettir à la prestation les personnes qui sont soumises aux droits douaniers au sens des art. 13 et 9 LD. L'assujetti objectif au sens des art. 13 et 9 LD est ipso facto considéré comme ayant joui d'un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA (ATF 110 Ib 310 s. consid. 2c, 106 Ib 221 consid. 2c). Les conditions de l'assujettissement sont alors logiquement celles des dispositions susdites et l'art. 12 al. 2 DPA ne fait qu'étendre le cours de la prescription. Cela signifie que, pour les créances fondées sur l'art. 12 al. 1 et 2 DPA, il faut appliquer le délai de prescription qui prévaudrait pour l'action pénale (ATF 106 Ib 221 s. consid. 2d ; Hauri, op. cit., p. 41 ch. 17). Ce délai étant plus long que celui prévu à l'art. 64 LD, il le remplace ou le prime.

Les personnes assujetties aux droits de douane conformément aux art. 13 et 9 LD sont tenues de s'acquitter du paiement complet des droits de douane éludés, sans égard au fait qu'elles

aient fait preuve de négligence ou qu'elles soient de bonne foi. En particulier, la jouissance d'un avantage illicite ne constitue pas une condition supplémentaire à remplir en sus de l'assujettissement proprement dit (arrêt non publié du Tribunal fédéral du 28 juillet 1983, en la cause B. E. AG, consid. 3).

5.- En l'espèce, la recourante conteste avoir importé de la viande de volaille en Suisse. Elle fait valoir que la marchandise importée était destinée à une autre société, G. SA, elle-même détentrice d'un PGI et de parts de contingents tarifaires non épuisées. La recourante produit à cet effet une facture corrigée du fournisseur de la marchandise à l'attention de cette société. La recourante ne disposait pas de PGI pour l'importation de ce genre de marchandises, ce qu'elle confirme dans son recours.

a) D'après l'enquête menée par l'administration des douanes et tel qu'il en ressort du dossier remis à la Commission de céans, un des associés de la recourante, E, a fait importer de la viande de volaille pour le compte de la société G. SA par l'intermédiaire de l'entreprise D et en utilisant le PGI de cette dernière.

En effet, E, travaillant alors à temps partiel pour la société G. SA et pour l'entreprise individuelle D, a demandé à celle-ci de s'occuper de la commande de viande de volaille auprès du fournisseur F, boucherie-charcuterie en France, et a indiqué le numéro de PGI de D. Le fournisseur français a alors procédé à l'importation de la marchandise demandée en adressant une facture pour le compte de X (cf. la facture du 2 juillet 2003 n° ..., pièce F de l'acte n° 12 annexé à la réponse de la DGD). Le dédouanement de la viande de volaille a ainsi été effectué sous le numéro de PGI de D (n°...) et non sous celui de G. SA (n°...). A relever que D est une entreprise active dans l'import-export et l'alimentation cachère et qu'en l'espèce, la viande de volaille cachère a été commandée en raison de clients de confession juive alors présents à l'hôtel de G. SA, ce qui explique aisément pourquoi E s'est adressé à D, ce d'autant plus que celle-ci et la recourante ont la même adresse (selon le registre du commerce de I).

b) Néanmoins, la Commission de céans ne peut abonder en faveur de la recourante. Le PGI de G. SA ne ressort d'aucun des documents constituant le dossier de la cause et d'après la facture présentée lors du dédouanement, la recourante est indiquée en tant qu'importatrice et destinataire de la marchandise. Au vu des considérants ci-dessus, la déclaration en douane lie la recourante qui apparaît sans conteste sur le document douanier (cf. l'attestation douanière n° ..., pièce L de l'acte n° 12 annexé à la réponse de la DGD). De plus, la recourante n'a pas utilisé le délai de recours de l'art. 109 al. 2 LD contre le dédouanement de la marchandise du 8 juillet 2003 alors qu'elle était en possession du certificat de dédouanement du 16 juillet 2003 établi en son nom et ne pouvait en conséquence l'ignorer (cf. les pièces D et G de l'acte n° 12 annexé à la réponse de la DGD).

Certes, la recourante produit, pour la première fois par-devant la Commission de céans, une facture corrigée par le fournisseur de la marchandise en question, à savoir non plus à

l'attention de la recourante mais à l'attention de la société G. SA. Cependant, selon une jurisprudence constante et confirmée par la Commission de céans, les documents établis après coup n'ont qu'une force probante très faible (cf. les décisions non publiées de la Commission de céans du 11 septembre 1981 [CRD 1981-326], consid. 3b, du 27 mai 1983 [CRD 1982-433], consid. 4b et du 15 novembre 2005 [CRD 2003-165], consid. 3c). En se référant à la jurisprudence en matière fiscale du Tribunal fédéral et à celle de la CRC, différents documents produits postérieurement (à savoir après la transaction litigieuse) n'ont d'emblée pas de force probante ou du moins très peu. Pour éviter tout abus, il ne saurait ainsi être question de tenir compte de documents non contemporains aux opérations concernées (cf. la décision du 14 juin 2005 de la CRC, en la cause G. SA [CRC 2004-168/169], consid. 4b/ee, qui renvoie à la décision de la CRC du 12 septembre 2002, en la cause L. [CRC 2001-183], consid. 5a, confirmée par le Tribunal fédéral dans son arrêt du 31 mars 2004 [2A.507/2002], in RDAF 2004 II p. 136). Par conséquent, la facture corrigée par le fournisseur et établie postérieurement aux faits en cause ne saurait avoir la même valeur probante qu'un document qui est établi au moment où a lieu l'importation ni lier l'autorité fiscale.

c) Qui plus est, l'utilisation du numéro de PGI de D par la recourante, elle-même n'en disposant pas, rend l'importation illégale. Au vu des pièces du dossier remis à la Commission de céans et particulièrement du dossier de dédouanement (acte n° 12 annexé à la réponse de la DGD), il faut bien admettre le fait que c'est la recourante qui a utilisé illicitement le PGI de D et qui doit donc répondre de l'illégalité de l'importation litigieuse. A ce sujet, la recourante ne pouvait ignorer que selon le droit actuel, un transfert de parts de contingents tarifaires n'est autorisé que sous certaines conditions (cf. consid. 3c). Le détenteur d'une part de contingent peut ainsi convenir avec un autre ayant droit que les importations de ce dernier soient imputées sur la part de contingent du détenteur, une telle entente devant cependant être annoncée par écrit à l'OFAG par ce dernier, avant les formalités d'importation. Bien que la recourante fasse valoir que l'importation litigieuse a été effectuée à tort sous le PGI de la raison de commerce D, elle-même n'invoque pas qu'elle aurait effectué une annonce par écrit à l'OFAG concernant une entente sur l'utilisation de parts de contingent. La Commission de céans ne peut dès lors que constater le défaut d'une annonce écrite à l'OFAG à propos d'une entente sur l'utilisation de parts de contingent tarifaire avant les formalités douanières.

d) Au surplus, et même en adoptant une vision plus souple, la recourante n'a de toute façon pas réussi à prouver qu'elle n'était pas destinataire de la marchandise. A cet égard, le fax du 1^{er} juillet 2003 du transitaire J à l'attention de Monsieur K ne joue pas en sa faveur, puisqu'il comporte des informations quant au dédouanement de marchandises dans lequel y sont notamment inscrits l'adresse de la recourante et le numéro de PGI de D (n°...). Aucune mention du PGI de G (n°...) n'y est inscrite, pas même son nom (cf. la pièce Q de l'acte n° 12 annexé à la réponse de la DGD).

e) En sa qualité de mandante, la recourante est dès lors soumise au paiement des redevances d'entrées dues au sens des art. 9 et 13 LD. La recourante n'a en outre émis aucune critique quant au calcul du montant des droits réclamés. Elle a bénéficié de droits de douane

avantageux et donc d'un avantage illicite dans la mesure où la marchandise a été importée à un taux inférieur, à savoir le TCT, au taux qui aurait dû s'appliquer aux importations en cause, soit le THCT. La DGD était donc fondée à réclamer à la recourante le paiement subséquent de la différence entre le TCT et le THCT, conformément à l'art. 12 DPA.

6.– Au sens des considérants ci-dessus, le recours doit être rejeté et la décision attaquée confirmée. La recourante est en effet assujettie aux droits de douane et aux autres droits réclamés, dont la perception subséquente est justifiée.

7.– Vu l'issue de la cause, en application de l'art. 63 al. 1 PA, les frais de procédure comprenant l'émolument d'arrêté et les émoluments de chancellerie sont mis à la charge de la recourante qui succombe. L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondant et rembourse le surplus éventuel (art. 63 al. 1 PA et art. 1 ss, plus particulièrement 5 al. 3 de l'ordonnance sur les frais et indemnités en procédure administrative du 10 septembre 1969 [RS 172.041.0]).

Par ces motifs,

la Commission fédérale de recours en matière de douanes, statuant par voie de circulation en application de l'art. 23 al. 1 de l'ordonnance du 3 février 1993 concernant l'organisation et la procédure des commissions fédérales de recours et d'arbitrage (RS 173.31),

prononce :

1. Le recours de X du 3 janvier 2005 est rejeté et la décision de perception subséquente de la Direction générale des douanes du 7 décembre 2004 est confirmée.
 2. Les frais de procédure, par Fr. 2'000.--, comprenant l'émolument d'arrêté et les émoluments de chancellerie, sont mis à la charge de X et imputés sur l'avance de frais de Fr. 3'500.--. La différence, par Fr. 1'500.--, lui est remboursée.
 3. La présente décision est notifiée par écrit à X et à la Direction générale des douanes.
-

Indication des voies de droit

Les décisions de la Commission fédérale de recours en matière de douanes peuvent faire l'objet d'un recours de droit administratif au Tribunal fédéral dans les trente jours dès leur notification (art. 97ss de la loi fédérale d'organisation judiciaire [OJ; RS 173.110]), **exception faite des décisions sur la perception des droits de douane, en tant qu'elle dépend du classement tarifaire ou de la détermination du poids (art. 100 lit. h OJ)**. Le mémoire de recours doit être adressé en trois exemplaires au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14. Il indique les conclusions, motifs et moyens de preuve et porte la signature du recourant ou de son mandataire; celui-ci y joint l'expédition de la décision attaquée et les pièces invoquées comme moyens de preuve, lorsqu'elles se trouvent entre ses mains. Le délai ne court pas (art. 34 al. 1 OJ):

- a) Du 7^e jour avant Pâques au 7^e jour après Pâques inclusivement;
- b) Du 15 juillet au 15 août inclusivement;
- c) Du 18 décembre au 1^{er} janvier inclusivement.

Commission fédérale de recours en
matière de douanes

Le président

La greffière

Pascal Mollard

Chantal Degottex