Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-3635/2024, A-3644/2024 et A-3645/2024

Arrêt du 27 août 2026

Composition

Annie Rochat Pauchard (présidente du collège),
Iris Widmer, Keita Mutombo, juges,
Lorianne Bovey, greffière.

Parties

1. **A._____Sàrl,**
2. **B._____**,

tous deux représentés par
Maître Guglielmo Palumbo et
Maître Gabrielle Peressin,
Étude HABEAS Avocats Sàrl,
recourants,
contre

Office fédéral de la douane et
de la sécurité des frontières (OFDF),
Domaine de direction Poursuite pénale,
autorité inférieure.

Objet

Droits de douane ; perception subséquente.

Faits :

A.
A._____Sàrl (ci-après : la société) est une société dont le siège se trouve à (… [en Suisse]) et dont le but social consiste dans la restauration rapide sur place et à l'emporter. Les associés de la société sont, chacun pour moitié, B._____ – associé gérant président – et C._____ – associé gérant –, tous deux bénéficiant d'un pouvoir de signature individuelle.

B.
B.a Antérieurement aux faits de la présente procédure, lesquels seront exposés ci-après (cf. lettres C et D), la société fit l'objet d'une procédure ouverte par la Division principale Antifraude douanière, Section Enquêtes Ouest, de l'Administration fédérale des douanes (ci-après : AD-Ouest) portant sur des redevances impayées en raison de produits carnés importés sans annonce en Suisse. Une enquête fut menée à la suite de deux contrôles, par les gardes-frontières, d'un véhicule conduit par D.X._____ les 3 et 29 janvier 2019.

B.b L'Administration fédérale des douanes (ci-après : AFD, devenue le 1er janvier 2022 l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières [désigné ci-après : OFDF ou autorité inférieure]), rendit une décision à l'encontre de la société qui interjeta recours par-devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le Tribunal, la Cour de céans ou le TAF). Ce dernier le rejeta par arrêt A-5077/2021 du 16 janvier 2025.

B.c La société recourut par-devant le Tribunal fédéral (ci-après : le TF), lequel rejeta son recours par arrêt 9C_125/2025 du 20 juin 2025. Le TF reconnut la société débitrice de 60'337 fr. 70, soit 54'158 fr. 10 de droits de douane, 1'906 fr. 20 de TVA sur les importations et 4'273 fr. 40 d'intérêts moratoires, en raison de produits importés sans annonce en Suisse et qui lui furent livrés entre les 29 octobre 2018 et 23 janvier 2019. D.X._____ et la société suisse par l'intermédiaire de laquelle la marchandise était écoulée en Suisse (E._____Sàrl) furent également reconnus solidairement responsables de ces redevances.

C.
C.a Le 4 octobre 2021, F._____, gérant du restaurant G._____ à (… [en Suisse]), commanda des marchandises auprès de D.X._____.

Le même jour, des marchandises furent importées sans annonce par H._____ par le passage-frontière de (…), route interdite au trafic des marchandises et signalée comme tel par un panneau.

Ce jour-là, H._____ fut interpellé par des agents de l'AD-Ouest, alors qu'il déchargeait des marchandises commerciales d'un véhicule immatriculé en France, dépourvu d'un dispositif de réfrigération adéquat, afin de les livrer au restaurant G._____, à (… [en Suisse]). Ce contrôle permit de découvrir 100 kg de produits carnés, 150 kg de frites et 50 l d'huile de tournesol importés sans annonce en Suisse.

C.b A la suite de cette interpellation et de la découverte de ces marchandises, l'AD-Ouest ouvrit une enquête pénale administrative. Selon ses premières investigations, l'importation du 4 octobre 2021 ne constituait pas un acte isolé, mais s'inscrivait dans un schéma de fraude plus complexe lié à une organisation criminelle active dans le domaine de la contrebande de denrées alimentaires. L'AD-Ouest établit également un lien entre cette organisation et plusieurs cas antérieurs d'importations sans annonce, principalement de produits carnés, mais également d'autres denrées alimentaires destinées à de nombreux établissements de restauration de type tacos/kebab.

C.c Le 12 octobre 2021, dans le cadre de cette enquête, D.X._____ fut interpellé à Lausanne et interrogé à plusieurs reprises en tant qu'inculpé par l'AD-Ouest (nommée à compter du 1er janvier 2022 « Domaine de direction Poursuites pénales », ci-après : Domaine Poursuites pénales).

C.d Le 12 avril 2022, le Domaine Poursuites pénales informa B._____ de l'ouverture d'une enquête relevant du droit pénal administratif.

Ce jour-là, B._____ fut entendu à titre de personne appelée à donner des renseignements par le Domaine Poursuites pénales, son téléphone portable fut séquestré et les données en furent extraites. Son domicile fut également perquisitionné et six tampons encreurs comportant les inscriptions suivantes furent découverts : « A._____Sàrl, (… [adresse en Suisse]) », « I._____, (… [adresse en Suisse]) », « J._____, (… [adresse en Suisse]) », « K._____SA, (… [adresse en Suisse]) », « L.Y._____ (abrégé), (… [adresse en Suisse]) » et « Payé », ainsi qu'un contrat de bail à loyer au nom de « A._____Sàrl att. B._____ » relatif à un dépôt se trouvant au 4e sous-sol d'un immeuble à (… [en Suisse]).

C.e Ce même jour, le Domaine Poursuites pénales procéda à une perquisition des locaux de la société. A cette occasion, quatre factures au nom de J._____ ainsi que divers autres documents furent séquestrés. Il prit des photographies des marchandises se trouvant dans ces locaux.

C.f Le 22 avril 2022, le Domaine Poursuites pénales séquestra 107 factures auprès de la fiduciaire M._____Sàrl, en charge de la tenue de la comptabilité de la société. Sur ces factures figuraient les noms de différentes sociétés, à savoir respectivement « K._____SA », « N.X._____ (abrégé) », « L.Y._____ », « J._____ ».

C.g Par courrier électronique du 25 avril 2022, B._____, non représenté par un conseil juridique à cette date, fournit au Domaine Poursuites pénales des explications complémentaires en lien avec son audition du 12 avril 2022.

C.h Par courrier du 14 juin 2022, le Domaine Poursuites pénales invita la société et B._____ à se prononcer sur un éventuel assujettissement aux redevances éludées pour les marchandises commandées par la société, respectivement B._____, à D.X._____ et importées sans annonce en Suisse.

C.i Par courrier du 15 août 2022, la société et B._____, par leur conseil juridique Me Palumbo, se déterminèrent.

C.j Me Palumbo fut invité à participer aux auditions de D.X._____ des 6 et 30 septembre 2022.

C.k Le 18 novembre 2022, en réponse aux diverses sollicitations de Me Palumbo, le Domaine Poursuites pénales lui transmit plusieurs documents dont l'ensemble des auditions de D.X._____.

C.l En date du 13 décembre 2022, Me Palumbo réitéra certaines de ses sollicitations déjà refusées par le Domaine Poursuites pénales.

C.m Par courrier du 22 mai 2023, le Domaine Poursuites pénales transmit à Me Palumbo divers documents liés à la procédure et une version corrigée à la baisse de la tabelle des redevances éludées avec des explications à la suite de diverses rectifications de numéros de tarifs.

C.n Par courrier du 6 juillet 2023, la société et B._____ se déterminèrent.

C.o Le 9 octobre 2023, B._____ et son conseil juridique consultèrent les dossiers concernant le premier cité, la société et D.X._____ dans les locaux du Domaine Poursuites pénales.

D.

D.a Par deux décisions du 30 avril 2024 de perception subséquente notifiées respectivement à la société et à B._____, l'OFDF réclama le paiement du montant de 573'666 fr. 30 consistant dans des redevances non perçues en lien avec des marchandises livrées à la société durant la période du 16 septembre 2019 au 4 avril 2022, à savoir une créance de droits de douane à hauteur de 531'242 fr. 50 et une créance de TVA s'élevant à 20'524 fr. 80, ainsi que des intérêts moratoires d'un montant de 21'899 fr. L'OFDF précisa que la société, B._____ et D.X._____ sont responsables solidairement et que les rapports internes entre eux, codébiteurs, sont régis par l'art. 148 de la loi fédérale du 30 mars 1911 complétant le Code civil suisse (CO, RS 220). Un tableau des redevances éludées fut annexé à ces décisions.

D.b Par courrier électronique du 13 mai 2024, la société et B._____ sollicitèrent l'OFDF afin de consulter les dossiers de toute personne physique ou morale liée aux activités de D.X._____, en particulier toute décision d'assujettissement rendue en lien avec les activités de ce dernier, respectivement toute décision de classement y relative.

D.c Par décision du 15 mai 2024, l'OFDF rejeta la demande.

D.d Sous pli du 6 juin 2024, la société (ci-après : la recourante 1) et B._____ (ci-après : le recourant 2 ; les deux ensemble : les recourants) ont conjointement interjeté un seul recours contre les trois décisions. Ils ont conclu, avec suite de frais et dépens, à la suspension des trois procédures ouvertes par le TAF à la suite de leur recours dans l'attente de connaître l'issue des procédures A-5077/2021 et A-2176/2024. Les recourants ont également requis l'annulation des deux décisions du 30 avril 2024 de perception subséquente et de la décision du 15 mai 2024 de refus du droit de consulter des dossiers. Les recourants ont en outre demandé la constatation qu'ils ne sont pas débiteurs des droits de douane, de la TVA sur les importations ni des intérêts moratoires qui leur sont réclamés par l'autorité inférieure.

D.e Par réponse du 2 septembre 2024, l'autorité inférieure a conclu, avec suite de frais, à ce que le recours soit rejeté et à ce que les trois décisions soient confirmées.

D.f Par réplique du 2 décembre 2024, les recourants ont persisté dans leurs conclusions.

D.g Par duplique du 19 décembre 2024, l'autorité inférieure a maintenu ses conclusions.

D.h Par triplique spontanée du 6 janvier 2025, les recourants ont réitéré leurs conclusions.

Les autres faits et arguments seront repris, pour autant que nécessaire, dans la partie en droit.

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), prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF, notamment l'OFDF. En vertu de l'art. 116 al. 2 de la loi fédérale du 18 mars 2005 sur les douanes (LD, RS 631.0), l'OFDF est représenté par la Direction générale des douanes (ci-après : DGD) dans les procédures devant le TAF et le TF.

1.2 La procédure de recours devant le TAF est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (cf. art. 37 LTAF). L'art. 2 al. 1 PA exclut certes en matière fiscale l'application des art. 12 ss PA, mais le TAF tient néanmoins largement compte des principes constitutionnels qui y ont trouvé leur expression (cf. 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 selon 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 (cf. art. 116 al. 4 LD ; arrêt du TAF A-957/2019 du 9 décembre 2019 consid. 1.2 avec les références citées [décision confirmée par arrêt du TF 2C_97/2020 du 18 mai 2020]).

1.3

1.3.1 En l'espèce, les trois décisions attaquées ont été adressées aux recourants qui sont spécialement atteints par celles-ci, ont pris part aux procédures devant l'autorité inférieure et ont un intérêt digne de protection

à l'annulation ou à la modification des dites décisions. Les recourants sont donc légitimés à recourir (art. 48 al. 1 PA).

1.3.2

1.3.2.1 Les recourants ont choisi de former un seul mémoire de recours pour attaquer les trois décisions rendues par l'autorité inférieure. Nonobstant ce fait, il n'en reste pas moins que trois objets de recours distincts sont visés, raison pour laquelle, trois procédures ont été ouvertes par-devers le Tribunal.

1.3.2.2 Conformément à l'art. 24 de la loi fédérale du 4 décembre 1947 sur la procédure civile fédérale (PCF, RS 273), applicable par analogie aux procédures relevant de la PA (cf. ATAF 2020 IV/4 consid. 5.5.2 et 9.2.1 ; arrêt du TAF B-5280/2018, B-5382/2018 du 25 septembre 2020 consid. 2.1), il y a lieu de réunir en une seule procédure des recours qui présentent une étroite unité dans le contenu de leur état de fait et dans lesquels se posent en outre les mêmes questions de droit ou des questions de droit similaires (cf. ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3e éd. 2022, n° 3.17). Une telle solution répond à un souci d'économie de procédure, est dans l'intérêt de toutes les parties (cf. ATF 131 V 224 consid. 1, 128 V 126 consid. 1) et permet d'éviter que des décisions contradictoires ou incohérentes ne soient rendues (cf. [entre autres] arrêts du TAF A-1003/2023, A-1005/2023 et A-1006/2023 du 5 janvier 2026 consid. 1.3, A-1732/2021 et A-1733/2021 du 23 mars 2022 consid. 1.3).

1.3.2.3 En l'espèce, les deux décisions d'assujettissement à la prestation du 30 avril 2024 rendues à l'égard des deux recourants présentent un contenu identique et assujettissent chacun d'entre eux de manière solidaire à la perception subséquente des droits de douane et de la TVA qui ont été éludés. La troisième décision du 15 mai 2024 porte quant à elle sur un refus d'accéder aux dossiers de toute personne physique ou morale liée aux activités de D.X._____ et à toute autre décision d'assujettissement qui aurait été rendue par l'autorité inférieure dans ce contexte. Par conséquent, il y a bien une connexité étroite entre les trois procédures et le fait que les recourants aient déposé un seul recours à leur encontre constitue à l'évidence une demande implicite de jonction des procédures. De son côté, l'autorité inférieure a procédé de la même manière remettant à chaque échange d'écriture un seul mémoire de réponse pour répondre aux griefs des recourants. Dans ces conditions, il convient de joindre les procédures A-3635/2024, A-3644/2024 et A-3645/2024.

1.3.3 Le mémoire de recours respectant en outre les exigences de contenu et de forme ainsi que le délai (art. 50 al. 1 et 52 al. 1 PA), il convient d'entrer en matière sur ses mérites.

2.

2.1 Le recourant 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 et l'inopportunité (cf. art. 49 PA ; cf. ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 8e éd., 2020, n° 1146 ss ; MOSER et al., op. cit., n° 2.149).

2.2 Le TAF constate les faits et applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués à l'appui du recours (cf. art. 62 al. 4 PA), ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. MOOR/POLTIER, Droit administratif, vol. II, 2011, p. 300 s.). 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 (cf. art. 52 al. 1 PA). Partant, le Tribunal se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATF 135 I 91 consid. 2.1, 122 V 157 consid. 1a ; ATAF 2014/24 consid. 2.2, 2012/23 consid. 4 ; ALFRED KÖLZ et al., Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2013, ch. 1135 s.).

3.

En l'espèce, le litige porte sur l'assujettissement subséquent des recourants à des redevances (droits de douane, impôt sur les importations et intérêts moratoires) en lien avec les commandes et achats, par les recourants, de marchandises importées sans annonce en douane par leur fournisseur D.X._____.

L'enquête menée par le Domaine Poursuites pénales a permis d'établir qu'entre septembre 2019 et avril 2022, la recourante 1, représentée par le recourant 2 – son associé gérant président – a acheté 59'301,9 kg brut de produits carnés et d'autres produits alimentaires pour un montant total de 289'635 fr. 10, au fournisseur D.X._____ (cf. annexes aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 29). L'enquête a également établi que les marchandises provenaient de l'étranger et n'avaient pas été annoncées à la douane lors de leur importation en Suisse (cf. annexes aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 1 [réponses aux questions n° 25 et 29],

PJ 6 et PJ 21). L'autorité inférieure a qualifié les recourants de débiteurs solidaires des redevances d'entrée (droits de douane et impôt sur les importations), auxquelles se sont ajoutés les intérêts moratoires. Elle réclame aux recourants, solidairement entre eux, un montant total de 573'666 fr. 30, soit 531'242 fr. 50 de droits de douane, 20'524 fr. 80 d'impôt sur les importations et 21'899 fr. d'intérêts moratoires. Outre les recourants, D.X._____ – fournisseur des denrées alimentaires litigieuses – est également solidairement redevable de ces montants.

Dans ce contexte, la Cour de céans exposera tout d'abord brièvement l'issue de la cause A-5077/2021 (cf. consid. 4). Puis elle traitera les conclusions en suspension de la procédure prises par les recourants (cf. consid. 5). La Cour de céans examina ensuite les griefs formels invoqués par les recourants (cf. consid. 6, 7, 8). Elle exposera les règles régissant la matière (cf. consid. 9) et, enfin, traitera les griefs matériels (cf. consid. 10, 11, 12).

4.
Préalablement à l'examen des griefs des recourants et la présentation des règles concernant la matière, il convient de relever que la recourante 1 a déjà fait l'objet d'une procédure de perception subséquente de droits de douane et d'impôt sur les importations, ainsi que d'intérêts moratoires dans un contexte très similaire d'importations de viande non déclarées à la frontière et impliquant également D.X._____ parmi les principaux protagonistes (cf. Faits lettre B). Après épuisement des voies de droit, par arrêt 9C_125/2025 du 20 juin 2025 rendu suite au recours de la recourante 1 contre l'arrêt du TAF A-5077/2021 du 16 janvier 2025, le TF l'a reconnue débitrice de redevances à hauteur de 60'337 fr. 70 en raison des commandes et achats à D.X._____ de 4'159,50 kg de marchandises – des produits carnés et d'autres denrées alimentaires – importées sans annonce en Suisse (cf. Faits lettre B). Les éléments relatifs à cette précédente procédure et confirmés par le TF seront repris in casu dans la mesure où cela est utile à la résolution du présent litige.

5.
Au vu de ce qui précède (cf. consid. 4), la Cour de céans statuera tout d'abord sur les conclusions en suspension de la procédure prises par les recourants (cf. recours, conclusions n° 4 et 5). Ces derniers requièrent la suspension de la présente procédure dans l'attente de l'issue des causes A-5077/2021 et A-2176/2024.

5.1 S'agissant de la cause A-5077/2021 (procédure de perception subséquente de redevances douanières ouverte contre la recourante 1), comme il a été exposé ci-avant, le Tribunal de céans a reconnu la recourante 1 débitrice d'un montant de 60'337 fr. 70 à titre de droits de douane, impôt sur les importations et intérêts moratoires, à la suite de marchandises importées sans annonce, qu'elle avait achetées à D.X._____. Cette cause a été portée devant le TF qui a rejeté le recours de la recourante 1 par arrêt 9C_125/2025 du 20 juin 2025. La cause a été définitivement jugée. Dans ces circonstances, force est de constater que la conclusion en suspension de la présente procédure dans l'attente de l'issue de la cause A-5077/2021 est donc devenue sans objet.

5.2 Quant à la cause A-2176/2024 ouverte à l'encontre de D.X._____, elle a donné lieu à un arrêt d'irrecevabilité par le TAF le 25 septembre 2025 en raison de l'absence de versement de l'avance de frais requise. Aucun recours par-devant le TF n'a été interjeté. Dans ces conditions, la conclusion en suspension de la présente procédure dans l'attente de l'issue de la cause A-2176/2024 est par conséquent devenue sans objet.

5.3 Il ressort des éléments exposés ci-avant que l'issue des causes A-5077/2021 et A-2176/2024 est connue. Les conclusions en suspension prises par les recourants sont par conséquent devenues sans objet.

6.
Dans un premier grief formel (cf. recours : point 2 p. 35 à 38), les recourants se plaignent d'une violation de leur droit d'être entendus au sens de l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101) au motif que l'autorité inférieure a refusé de leur accorder le droit de consulter les dossiers (art. 26 ss PA) de toute personne physique ou morale liée aux activités de D.X._____, en particulier toute décision d'assujettissement, respectivement de classement.

6.1
6.1.1 Les recourants relèvent que dans les décisions attaquées du 30 avril 2024, l'autorité inférieure retient l'existence d'un réseau de contrebande, dont D.X._____ fait partie, et qui a impliqué plusieurs autres établissements de restauration que la recourante 1. Les recourants sont d'avis qu'ils doivent pouvoir consulter les dossiers de ces établissements afin de vérifier que le réseau existe, connaître les circonstances dans lesquelles ces restaurants ont été en relation avec D.X._____, s'assurer que l'autorité inférieure a fait preuve d'équité dans le traitement de leur

dossier par rapport à ceux des autres restaurants en lien avec D.X._____, savoir si les mêmes critères d'imposition et d'appréciation des faits ont été appliqués à la recourante 1 et aux autres établissements de restauration, et avoir connaissance de toute information contenue dans les dossiers des autres restaurateurs en lien avec D.X._____, dont ils (les recourants) pourraient se prévaloir dans le cadre de la présente procédure.

Selon les recourants, il leur importe de connaître les conditions auxquelles les autres établissements de restauration ont acheté les marchandises à D.X._____, en particulier de savoir si ces restaurateurs ont payé des prix beaucoup plus bas. Cela leur permettrait (aux recourants) de confirmer leur bonne foi, dans la mesure où ces derniers ont acquis la marchandise à un prix très légèrement en-dessous de celui du marché.

Les recourants souhaitent également savoir si les autres restaurants ont été reconnus responsables solidaires des redevances litigieuses retenues. Ils relèvent en outre que l'identité des autres établissements de restauration et de certaines personnes liées à ces restaurants figure dans la décision de perception subséquente prononcée à l'encontre de D.X._____, laquelle se trouve dans le dossier des présentes causes. D'après les recourants, la transmission des décisions rendues contre ces personnes et établissements ne pose aucun problème de secret ou de confidentialité.

Les recourants concluent par conséquent que la décision du 15 mai 2024, attaquée in casu, doit être annulée et qu'ils doivent être autorisés à consulter les dossiers de toutes les personnes physiques et morales liées aux activités de D.X._____, en particulier toutes les décisions d'assujettissement ou de classement rendues en lien avec le réseau de contrebande de D.X._____.

6.1.2 Pour sa part, dans le prononcé attaqué du 15 mai 2024, l'autorité inférieure explique son refus d'accorder le droit de consulter les décisions rendues à l'encontre des autres restaurateurs, au motif que les dossiers requis ne concernent pas les recourants et qu'elle n'en a pas fait usage en leur défaveur. Elle souligne que le droit de consulter le dossier se limite à la cause de la partie. Or, les dossiers dont la consultation est sollicitée ne concernent pas les recourants. L'autorité inférieure ajoute que les personnes visées par la demande des recourants ne sont pas solidairement responsables des redevances à charge des recourants. Dans sa duplique du 19 décembre 2024 (points 8 et 9), elle fait entre autres

référence au tableau des redevances grevant les marchandises importées sans annonce et explique qu'il mentionne à quels restaurateurs les marchandises étaient destinées, tout en exposant le calcul des redevances pour des marchandises de natures identiques à celles qui ont été livrées aux recourants (cf. act. 06.10.02/0123 [PJ X._____ {abrégé} 103] cité par l'OFDF dans sa duplique ainsi que par les recourants dans leur bordereau de recours à la pièce 14 : 06.10.02/0105 et 06.10.02/0123). De l'avis de l'autorité inférieure, les recourants ont ainsi pu prendre connaissance des éléments sur la base desquels elle a relié les restaurateurs à D.X._____ (cf. pièce 94.06.07/0001 dans le classeur produit par l'OFDF concernant la procédure 71-2021.20674/0094 portant sur le recourant 2, fascicules 1 à 9 : notice de service de l'OFDF selon laquelle un avocat de l'Etude défendant les intérêts des recourants a consulté les dossiers des recourants et de D.X._____). Elle soutient que le fait d'avoir pu consulter l'entièreté du dossier de D.X._____ a permis aux recourants de s'assurer que le principe d'égalité a été respecté. A son sens, les recourants ne se prévalent d'aucun intérêt légitime à bénéficier d'un accès aux dossiers des autres restaurateurs du réseau de contrebande.

6.2

6.2.1 L'art. 29 al. 2 Cst. garantit aux parties à une procédure le droit d'être entendues. La jurisprudence a déduit du droit d'être entendu, en particulier, le droit pour le justiciable de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à son détriment, celui de fournir des preuves quant aux faits de nature à influer sur le sort de la décision, celui d'avoir accès au dossier, celui de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (cf. ATF 141 V 557 consid. 3, 135 I 279 consid. 2.3). S'agissant de la portée du droit de consultation des pièces, il y a lieu de rappeler que ce droit se limite à la cause de la partie (*in ihrer Sache*, art. 26 al. 1 PA) et ne va pas au-delà. Ainsi, l'art. 26 PA n'octroie pas un droit de consulter le dossier d'autres procédures qui ne concernent pas la partie aussi longtemps que l'autorité n'en fait pas usage ou ne s'en sert pas pour bâtir une preuve ou un argument (cf. arrêt du TF 2A.294/2002 du 3 juillet 2002 consid. 2.1 ; arrêt du TAF A-6866/2013 du 2 janvier 2015 consid. 1.3.3 ; WALDMANN/OESCHGER in : Waldmann/Weissenberger [édit.], Praxiskommentar VwVG, 2e éd., 2016, n° 59 ad art. 26).

6.2.2 L'accès au dossier d'un tiers suppose un intérêt digne de protection, lequel doit être mis en balance avec des intérêts publics et privés contradictoires (arrêts du TF 9C_125/2025 du 20 juin 2025 consid. 3.3, 2C_790/2019 du 14 septembre 2020 consid. 4.3.2, 1C_441/2015 du

18 novembre 2015 consid. 2.5 avec les références citées). Sous l'angle de l'égalité de traitement, l'accès au dossier de tiers nécessite des indices ou des soupçons concrets d'une telle inégalité (arrêts du TF 9C_12572025 du 20 juin 2025 consid. 3.3, 2C_790/2019 du 14 septembre 2020 consid. 4.3.2, 8C_206/2013 du 18 novembre 2013 consid. 7).

6.2.3 Le droit d'être entendu est une garantie de nature formelle, dont la violation entraîne en principe l'annulation de la décision attaquée, indépendamment des chances de succès du recours sur le fond (cf. ATF 143 IV 380 consid. 1.4.1, 142 II 218 consid. 2.8.1). Selon la jurisprudence, sa violation peut cependant être réparée lorsque la partie lésée a la possibilité de s'exprimer devant une autorité de recours jouissant d'un plein pouvoir d'examen (cf. ATF 142 II 218 consid. 2.8.1 ; arrêts du TAF A-769/2017 du 23 avril 2019 consid. 1.5.3, A-5647/2017 du 2 août 2018 consid. 1.5.2, A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 4.1).

6.2.4 Toutefois, une telle réparation doit rester l'exception et n'est admissible, en principe, que dans l'hypothèse d'une atteinte qui n'est pas particulièrement grave aux droits procéduraux de la partie lésée ; cela étant, une réparation de la violation du droit d'être entendu peut également se justifier, même en présence d'un vice grave, lorsque le renvoi constituerait une vaine formalité et aboutirait à un allongement inutile de la procédure, ce qui serait incompatible avec l'intérêt de la partie concernée à ce que sa cause soit tranchée dans un délai raisonnable (cf. ATF 142 II 218 consid. 2.8.1 s. ; arrêts du TF 2C_12/2017 du 23 mars 2018 consid. 3.1 [non publié dans l'ATF 144 IV 135], 2C_32/2017 du 22 décembre 2017 consid. 2.3 ; arrêts du TAF A-5647/2017 du 2 août 2018 consid. 1.5.3, A-2523/2015 du 9 avril 2018 consid. 3.3).

6.3 En l'espèce, comme il a été vu ci-avant, l'art. 26 al. 1 PA prévoit explicitement (en particulier dans sa version allemande *in ihrer Sache*) que le droit de consulter d'une partie porte sur son dossier uniquement. De plus, selon la jurisprudence, l'art. 26 al. 1 PA n'octroie pas un droit de consulter le dossier d'autres procédures qui ne concernent pas la partie aussi longtemps que l'autorité n'en fait pas usage ou ne s'en sert pas pour bâtir une preuve ou un argument (cf. consid. 6.2.1). Autrement dit, ce n'est que dans le cas où l'autorité prélève un ou plusieurs éléments dans le dossier d'une tierce personne relevant d'une autre procédure afin de bâtir une preuve ou un argument, que la partie a le droit de consulter ce dossier.

Dans les décisions de perception subséquente attaquées, l'autorité inférieure ne fait pas référence aux dossiers des autres établissements de

restaurants ni ne mentionne qu'elle aurait fait usage de ces dossiers pour prononcer les deux décisions litigieuses du 30 avril 2024. Les recourants relèvent que l'autorité inférieure a utilisé les procès-verbaux d'interrogatoires de D.X._____, ce qui ressort des deux décisions litigieuses du 30 avril 2024. On rappelle cependant que l'autorité inférieure a donné accès aux recourants à l'intégralité du dossier de D.X._____, étant précisé que ce dernier a été reconnu solidairement responsable des redevances dont sont débiteurs les recourants. Il en va autrement des dossiers des autres restaurants puisque l'autorité inférieure ne s'y réfère pas pour fonder une preuve ou un argument dans les deux décisions attaquées du 30 avril 2024.

Au demeurant, dans son arrêt 9C_125/2025 du 20 juin 2025 consid. 3, le TF a traité le même grief invoqué par la recourante 1 dans la précédente procédure de perception subséquente ayant donné lieu à sa condamnation à payer des redevances d'entrée. A cette occasion, après avoir rappelé les principes découlant de l'art. 29 al. 2 Cst., 6 par. 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH, RS 0.101) et 26 PA, le TF a souligné que pour pouvoir obtenir l'accès au dossier d'un tiers, il faut un intérêt digne de protection, lequel doit être mis en balance avec des intérêts publics et privés contradictoires. Sous l'angle de l'égalité de traitement, il a ajouté que l'accès au dossier de tiers nécessite des indices ou des soupçons concrets d'une telle inégalité. Dans sa subsomption, le TF a considéré que la recourante 1 n'avait pas présenté d'éléments permettant de conclure qu'elle aurait un intérêt digne de protection particulier à consulter les dossiers concernant d'autres procédures, cela d'autant plus que ceux-ci pouvaient contenir des informations qui méritaient d'être protégées, comme la comptabilité de sociétés tierces. En lien avec la nécessité de vérifier une éventuelle inégalité de traitement, le TF a relevé que la recourante 1 ne présentait que des conjectures sans démontrer qu'il existerait des indices ou des soupçons concrets d'une telle inégalité. Enfin, la Haute Cour a constaté que la recourante 1 n'avait soumis aucun élément concret qui laisserait penser que les dossiers provenant de procédures tierces et qui avaient trait à d'autres personnes physiques ou morales auraient servi de base à la décision attaquée qui la concernait directement. Le grief d'une violation de son droit d'être étendue a donc été rejeté.

In casu, la Cour de céans relève que la présente situation ne diffère guère de celle dont a eu à juger le TF. Les recourants ne font valoir aucun intérêt digne de protection qui l'emporterait sur l'intérêt des autres restaurateurs à ce que leurs dossiers demeurent confidentiels. Les recourants ne se

prévalent pas non plus d'un indice ou soupçon concret qu'ils auraient été traités de manière inégale par rapport aux autres restaurateurs. Il ne paraît pas non plus que des documents issus de ces procédures auraient servi de base aux décisions attaquées et les recourants ne le prétendent pas non plus.

Au vu de ce qui précède, le Tribunal de céans retient donc que l'autorité inférieure n'a pas violé le droit d'être entendu des recourants en refusant qu'ils consultent les dossiers des autres établissements de restauration liés à D.X._____. Le grief est mal fondé. Il doit être rejeté.

7.
Dans un deuxième grief formel (cf. recours : point 3 p. 38 et 39), les recourants se plaignent d'une violation de leur droit d'être entendus en raison du refus de l'autorité inférieure de procéder à une audition de confrontation entre D.X._____ et le recourant 2.

7.1
7.1.1 Les recourants reprochent à l'autorité inférieure d'avoir retenu que le recourant 2, respectivement la recourante 1, ne pouvait pas être de bonne foi – celui-ci prétendant, au contraire, ignorer que les marchandises étaient importées sans annonce par D.X._____ –, sans toutefois avoir procédé à une audition de confrontation. De l'avis des recourants, une telle audition serait l'unique moyen d'évaluer la crédibilité de leurs déclarations et serait donc indispensable pour établir la vérité.

7.1.2 Selon l'autorité inférieure (réponse du 2 septembre 2024 : points 37 et 38), une audition de confrontation entre le recourant 2 et D.X._____ n'est pas nécessaire pour l'appréciation des preuves. Elle souligne, à l'instar des recourants, que les déclarations de D.X._____ ne remettent pas en question les propres dires de ceux-là. En outre, ni les recourants ni D.X._____ ne contestent le fait que des marchandises de provenance étrangère ont été commandées ni qu'elles ont été importées sans annonce en Suisse. L'autorité inférieure précise que ses conclusions quant aux doutes que pouvaient nourrir les recourants quant au respect par D.X._____ des règlementations douanières reposent sur les seules déclarations et connaissances du recourant 2, respectivement de sa société, la recourante 1. Au surplus, elle relève également que les recourants ont pu assister à certaines auditions de D.X._____ et poser des questions. Elle souligne en outre leur avoir donné accès aux procès-verbaux des auditions de D.X._____ ainsi qu'aux autres pièces portant sur la façon de procéder du réseau de contrebande et leur avoir

permis de se prononcer sur les pièces du dossier. L'autorité inférieure réfute donc avoir violé le droit d'être entendu des recourants en refusant de procéder à une audition de confrontation entre le recourant 2 et D.X._____.

7.2

7.2.1 Le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. comprend notamment le droit pour l'intéressé de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision touchant sa situation juridique ne soit prise, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influer sur la décision à rendre (ATF 145 I 167 consid. 4.1 avec les références citées ; arrêt du TF 8C_791/2021 du 12 octobre 2022 consid. 5.2). Cette garantie constitutionnelle ne comprend en principe pas le droit d'être entendu oralement (ATF 140 I 68 consid. 9.6.1, 134 I 140 consid. 5.3 ; arrêt du TF 2C_720/2021 du 26 janvier 2022 consid. 7.1). En procédure administrative fédérale, cette garantie constitutionnelle est concrétisée en particulier par les art. 12 ss et 29 ss PA (arrêt du TF 1C_296/2018 du 16 octobre 2018 consid. 2.1), applicables par analogie (arrêt du TAF A-5139/2021 du 22 décembre 2022 consid. 4.2.1).

7.2.2 Une procédure ayant pour objet une créance fondée sur l'art. 12 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313.0) est une procédure fiscale de nature administrative, de sorte que les principes du droit pénal ne s'appliquent pas. Un recourant ne peut se prévaloir de droits formels relatifs à une procédure pénale menée en parallèle ni des garanties découlant de l'art. 6 CEDH, notamment le droit à la confrontation (arrêt du TF 9C_157/2023 du 9 avril 2024 consid. 5.2).

7.3 En l'espèce, on rappelle que l'acte d'instruction requis – une audition de confrontation – par les recourants auprès de l'autorité inférieure relève du droit pénal, comme l'a souligné le TF dans son arrêt 9C_157/2023 du 9 avril 2024 consid. 5.2 (cf. consid. 7.2.3). Conformément à cette jurisprudence, les recourants n'ont pas un droit à une audition de confrontation entre le recourant 2 et D.X._____. Au surplus, comme relevé par l'autorité inférieure, du moment que les déclarations du recourant 2 et de D.X._____ concordent pour l'essentiel et que le conseil des recourants a pu poser ses propres questions lors de certaines auditions de D.X._____ (cf. pièce 94.03.02 dans le classeur produit par l'OFDF concernant la procédure 71-2021.20674/0094 portant sur le

recourant 2, fascicules 1 à 9), le Tribunal de céans peine à voir ce qu'une telle confrontation aurait pu amener de supplémentaire. Le grief de violation du droit d'être entendu doit ainsi être rejeté.

8.
Dans un troisième grief formel (sous-divisé en deux parties), les recourants soutiennent que l'autorité inférieure a constaté les faits pertinents de manière incomplète en violation de l'art. 49 let. b PA (cf. recours : point 4 p. 39 et 40) et violé ainsi gravement leur droit d'être entendus (cf. recours : point 5 p. 40 à 42) en ne prenant pas en considération les déclarations de D.X._____ lors de ses auditions des 6 et 30 septembre 2022.

8.1
8.1.1 Les recourants expliquent avoir fondé leurs arguments principalement sur la base des déclarations de D.X._____ lors de ses auditions des 6 et 30 septembre 2022 par le Domaine Poursuites pénales. Ils font en particulier référence à leurs observations du 31 janvier 2023. Les recourants reprochent à l'autorité inférieure d'avoir prononcé les deux décisions du 30 avril 2024 sans faire aucune mention de ces deux auditions, en ignorant ainsi leurs arguments ainsi que les déclarations de D.X._____ lors de ces deux auditions précitées, lesquelles disculpent les recourants à leur sens. Une autorité se rend coupable d'un déni de justice formel prohibé par l'art. 29 al. 2 Cst. si elle omet de se prononcer sur des griefs qui présentent une certaine pertinence ou de prendre en considération des allégués et arguments importants pour la décision à rendre. La violation de leur droit d'être entendus étant très grave, selon les recourants, ils concluent à l'annulation des décisions du 30 avril 2024 et au renvoi des causes à l'autorité inférieure pour qu'elle rende de nouvelles décisions.

8.1.2 De son côté, dans sa réponse du 2 septembre 2024 (points 39 à 44), l'autorité inférieure précise que contrairement aux affirmations faites par les recourants, les auditions de D.X._____ du 6 et 30 septembre 2022 sont citées dans la partie « I. Exposé des faits » des décisions d'assujettissement à la prestation attaquées. L'OFDF soutient avoir traité les arguments des recourants et avoir pris en compte les dites déclarations, en y faisant référence aux consid. 5.2.3, 5.3 et 13.3 des décisions d'assujettissement attaquées in casu. L'autorité inférieure ajoute en outre que l'effet disculpatoire des déclarations de D.X._____ aurait été fortement mis à mal par les déclarations mêmes du recourant 2 lors de son audition du 12 avril 2022. Elle conclut au rejet de ce double grief.

8.2

8.2.1 Conformément à l'art. 49 let. b PA, le recourant peut invoquer la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents. La constatation des faits effectuée par l'autorité compétente se révèle incomplète lorsque toutes les circonstances de fait et les moyens de preuve déterminants pour la décision n'ont pas été pris en compte ; elle est inexacte lorsque l'autorité a omis d'administrer la preuve d'un fait pertinent, a apprécié de manière erronée le résultat de l'administration d'un moyen de preuve ou a fondé sa décision sur des faits erronés, en contradiction avec les pièces par exemple (cf. BENOÎT BOVAY, Procédure administrative, 2e éd. 2015, p. 566). La constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents s'entend des faits décisifs pour l'issue du litige (arrêt du TAF A-6416/2019 du 20 janvier 2022 consid. 4.1 et les références citées ; cf. BENJAMIN SCHINDLER, in : Christoph Auer et al. [éd.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], 2e éd., 2019, art. 49 n° 30).

8.2.2 L'autorité viole le droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. lorsqu'elle ne respecte pas son obligation de motiver ses décisions afin que le justiciable puisse les comprendre et exercer ses droits de recours à bon escient. Pour satisfaire à cette exigence, il suffit que l'autorité mentionne au moins brièvement les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision. Elle n'a pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuves et griefs invoqués par les parties mais peut, au contraire, se limiter à ceux qui, sans arbitraire, peuvent être tenus pour pertinents (ATF 138 I 232 consid. 5.1 ; arrêt du TF 9C_107/2023 du 18 juillet 2024 consid. 5.3.1 avec les références citées).

8.3 La Cour relève tout d'abord que, dans les deux décisions litigieuses du 30 avril 2024, à leur consid. 7.1, l'autorité inférieure fait notamment référence au procès-verbal d'audition du 30 septembre 2022 de D.X._____, pour retenir ce qui suit : « *[d]e plus, l'enquête démontre clairement que les marchandises étaient préparées par O._____ depuis l'entrepôt situé en France puis qu'elles étaient importées en Suisse pour être directement livrées aux différents destinataires du réseau.* ».

S'agissant du procès-verbal d'audition de D.X._____ du 6 septembre 2022, la Cour relève que les deux décisions litigieuses du 30 avril 2024 n'y font pas expressément référence, si ce n'est que la tenue de cette audition, en présence du mandataire des recourants, est précisée à la lettre K. de l'exposé des faits des deux prononcés. Selon les recourants, cette audition notamment comprendrait des déclarations de D.X._____ disculpant les recourants, en ce sens qu'elles prouveraient que les recourants ignoraient

que les marchandises qu'ils avaient achetées à D.X._____ n'étaient pas annoncées en douane. Cela démontrait que les recourants étaient de bonne foi et que, partant, ils ne peuvent être reconnus débiteurs des redevances réclamées. On relève, par exemple, la réponse de D.X._____ à la question n° 550, parlant du recourant 2 : *« Il était de bonne foi, il ne savait pas que c'était pas dédouané. »*. A la question n° 558, D.X._____ a également déclaré : *« B._____ est une victime de la confiance aveugle qu'il m'a donné suite aux documents que je lui ai montré sur la manière dont nous travaillions ensemble. Avant cela, il ne voulait plus entendre parler de moi. »*.

Le Tribunal rappelle que, conformément à la jurisprudence du TF citée plus haut (cf. consid. 8.2), que ce soit sous l'angle de la constatation complète des faits ou de l'obligation de motivation, l'autorité inférieure doit fonder sa décision sur les éléments de preuves pertinents. Elle n'est pas tenue de traiter tous les moyens de preuves. Seuls ceux qui sont pertinents pour trancher le litige doivent être examinés. En l'occurrence, D.X._____ qualifie, certes, le recourant 2 comme étant de bonne foi. On rappelle toutefois que, premièrement, il appartient à l'autorité de trancher cette question. Ce n'est pas parce qu'une personne – D.X._____, solidairement responsable des redevances d'entrée à charge des recourants – considère que le recourant 2 était de bonne foi et est une victime du réseau de contrebande, que cette déclaration doit être prise en considération. Deuxièmement, il ressort des deux décisions attaquées du 30 avril 2024 que l'autorité inférieure s'est référée aux moyens de preuves qu'elle a jugés pertinents pour motiver celles-ci. Troisièmement, on relève que le grief de violation du droit d'être entendu des recourants est intimement lié à leur grief en constatation incomplète des faits pertinents en raison de la prétendue omission de prendre en considération les déclarations de D.X._____ lors de ses auditions des 6 et 30 septembre 2022, grief qui est en réalité de nature matérielle et non formelle. On verra lors de l'examen des griefs matériels (cf. consid. 10.3.2.5), qu'au vu des faits et moyens de preuves pertinents in casu, les éléments que l'autorité inférieure aurait omis de discuter selon les recourants ne sont pas pertinents pour l'issue du litige. On ne saurait dès lors reprocher à l'autorité inférieure de ne pas avoir fondé ses décisions de perception subséquente attaquées in casu sur les procès-verbaux des auditions de D.X._____ des 6 et 30 septembre 2022.

Le grief est infondé. Il doit être rejeté.

9.
Tous les griefs formels ayant été traités, il y a lieu à présent d'examiner matériellement le litige. Le cadre légal et la jurisprudence topiques seront tout d'abord exposés (cf. consid. 9.1 à 9.2.6), puis appliqués au cas d'espèce (cf. consid. 10 à 12).

9.1 Selon l'art. 7 LD et l'art. 1 de la loi fédérale du 9 octobre 1986 sur le tarif des douanes (LTaD, RS 632.10), les marchandises introduites dans le territoire douanier sont soumises aux droits de douane et doivent être taxées conformément aux dispositions des lois précitées (*Grundsatz der allgemeinen Zollpflicht*). Les tarifs douaniers sont précisés dans les annexes de la LTaD. Demeurent toutefois réservés les dérogations, ainsi que les allègements et les exemptions prévus par les traités internationaux ou par les dispositions spéciales de lois ou d'ordonnances (cf. art. 2 et 8 ss LD et art. 1 al. 2 LTaD ; arrêts du TAF A-957/2019 du 9 décembre 2019 consid. 2.1 [confirmé par l'arrêt du TF 2C_97/2020 du 18 mai 2020], A-6590/2017 du 27 novembre 2018 consid. 3.1 avec les références citées).

9.1.1 La loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20) est entrée en vigueur le 1er janvier 2010 (cf. RO 2009 5203 ; Message du 25 juin 2008 sur la simplification de la TVA, FF 2008 6277). Aux termes de l'art. 1 al. 2 let. c LTVA, la taxe sur la valeur ajoutée est perçue également pour toutes importations de biens (impôt sur les importations, cf. art. 50 ss LTVA). La LD s'applique à l'impôt sur les importations pour autant que les dispositions de la LTVA n'y dérogent pas (cf. art. 50 LTVA ; XAVIER OBERSON, Droit fiscal suisse, 5e éd. 2021, §16 n° 388). Sont soumises à l'impôt sur les importations, l'importation de biens, y compris les prestations de services et les droits y afférents (cf. art. 52 al. 1 let. a LTVA). L'objet de l'impôt sur les importations est le même que l'objet de l'impôt en matière de droits de douane (cf. arrêt du TAF A-7049/2015 du 6 avril 2016 consid. 5.2). L'importation du bien, c'est-à-dire son transfert dans la zone douanière, est le fait générateur de la TVA à l'importation et est, en conséquence, l'élément déclencheur de l'imposition. Un acte à titre onéreux (*entgeltliches Umsatzgeschäft*) n'est pas requis (cf. arrêts du TAF A-957/2019 du 9 décembre 2019 consid. 2.2 [confirmé par l'arrêt du TF 2C_97/2020 du 18 mai 2020], A-825/2016 du 10 novembre 2016 consid. 4.2).

9.1.2 A teneur de l'art. 70 al. 2 LD, est débiteur de la dette douanière (a) la personne qui conduit ou fait conduire les marchandises à travers la frontière douanière, (b) la personne assujettie à l'obligation de déclarer ou

son mandataire et (c) la personne pour le compte de laquelle les marchandises sont importées ou exportées (arrêt du TF 2C_535/2019 du 23 juillet 2020 consid. 5 ; ATAF 2015/35 consid. 3.3.2). Conformément à l'art. 51 al. 1 LTVA en lien avec l'art. 70 al. 2 et 3 LD, le débiteur de la dette douanière est assujetti à l'impôt sur les importations. Le cercle des assujettis doit être interprété de manière large conformément à la volonté du législateur (cf. arrêt du TF 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 [ci-après : Notion de débiteur de la dette douanière], 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. Est donc concernée toute personne qui, de fait ou de droit, est à l'origine de l'importation (cf. arrêts du TF 2C_372/2021 du 23 décembre 2021 consid. 3.3, 2C_535/2019 du 23 juillet 2020 consid. 5, 2C_177/2018 du 22 août 2019 consid. 5.4, 2C_420/2013 du 4 juillet 2014 consid. 3.4 [résumé in : Revue fiscale {RF} 69/2014 p. 705], 2C_415/2013 du 2 février 2014 consid. 3.4). Selon la jurisprudence, les personnes physiques sont débitrices des droits de douane même si elles ont agi en tant qu'organe d'une personne morale (cf. arrêts du TF 2C_535/2019 du 23 juillet 2020 consid. 5, 2C_912/2015 du 20 septembre 2016 consid. 5.3, 2C_747/2009 du 8 avril 2010 consid. 4.2) ; cela peut avoir pour conséquence qu'une personne physique ayant agi en tant qu'organe d'une personne morale s'engage à la fois elle-même et la personne morale en vertu du droit douanier (cf. arrêts du TF 2C_535/2019 du 23 juillet 2020 consid. 5, 2C_420/2013 du 4 juillet 2014 consid. 3.4 et 3.5). Le mandant n'est pas seulement la personne (physique ou morale) qui conclut un contrat avec le transporteur ou l'importateur au sens du droit civil, mais également toute personne qui provoque effectivement (« tatsächlich veranlasst ») l'importation des marchandises (cf. arrêt du TF 2C_420/2013 du 4 juillet 2014 consid. 3.4 avec les références citées). L'élément décisif a ainsi exclusivement trait au fait que les conditions de l'art. 70 LD sont réunies ou ne le sont pas. Il est en outre sans importance que l'assujetti aux droits de douane soit immatriculé au registre des contribuables de l'Administration fédérale des contributions en qualité d'assujetti à la TVA (cf. arrêts du TAF A-2053/2019 et A-1835/2019, les deux du 14 janvier 2021 consid. 3.3, A-1234/2017 du 17 avril 2019 consid. 6.4.1 ; CAMENZIND et al., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3e éd. 2012, p. 898 ; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, 1999, p. 4 et 172). Les débiteurs répondent solidairement de la dette

douanière, le recours entre eux étant régi par les dispositions du droit privé (art. 70 al. 3 LD). Ils demeurent débiteurs de la dette douanière même lorsqu'ils n'ont pas profité personnellement de l'infraction (arrêt du TF 9C_497/2023 du 9 avril 2024 consid. 3.2 avec la référence citée).

9.1.3 Si l'art. 70 al. 2 LD ne recourt certes plus formellement à la notion de « mandant » expressément consacrée par l'art. 9 al. 1 de la loi fédérale du 1er octobre 1925 sur les douanes (aLD ; RO 42 307 et les modifications ultérieures), il n'en demeure pas moins que la nouvelle formulation, qui fait référence à la personne qui « fait introduire des marchandises dans le territoire douanier » (art. 21 al. 1 LD en relation avec les art. 26 let. a et 70 al. 2 let. a LD), correspond matériellement à la définition large qui en a été donnée sous l'empire de l'aLD, ce que corrobore du reste l'art. 75 let. f de l'ordonnance fédérale du 1er novembre 2006 sur les douanes (OD, RS 631.01). La jurisprudence développée sur la notion de mandant du droit douanier lui est ainsi applicable (arrêt du TF 9C_497/2023 du 9 avril 2024 consid. 3.3).

9.1.4 Selon la jurisprudence, la personne qui « fait introduire des marchandises dans le territoire douanier » (art. 21 al. 1 LD, en relation avec les art. 26 let. a et 70 al. 2 let. a LD) désigne toute personne qui recourt à un tiers pour faire passer la frontière à une marchandise. Il ne s'agit pas seulement de la personne qui conclut avec ce tiers un contrat de transport au sens du droit civil, mais plus généralement de celle qui est en fait à l'origine de l'importation, qui l'a provoquée (« veranlasst »). Par conséquent, lorsqu'une marchandise est importée en Suisse sans commande préalable, a qualité de mandant celui qui a manifesté sa prédisposition générale (« generelle Bereitschaft ») à accepter une telle marchandise puisque, par cette prédisposition précisément, il provoque l'importation (arrêt du TF 9C_497/2023 du 9 avril 2024 consid. 3.3).

9.2

9.2.1 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 DPA est applicable (cf. art. 128 al. 1 LD, respectivement art. 103 LTVA).

9.2.2 Selon l'art. 12 al. 1 let. a DPA, lorsqu'à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, c'est à tort qu'une contribution n'est pas perçue, la contribution et les intérêts seront perçus après coup ou restitués, 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 (art. 12 al. 2 DPA). Dès lors, quiconque tombant dans le champ d'application de l'art. 51 LTVA respectivement 70 LD, tant pour les droits de douane que pour l'impôt sur les importations (cf. consid. 9.1.2 ci-avant), 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 (cf. arrêts du TF 9C_728/2024 du 4 décembre 2025 consid. 5.3, 2C_414/2013 du 2 février 2014 consid. 3 ; arrêts du TAF A-2053/2019 et A-1835/2019, les deux du 14 janvier 2021 consid. 4.2.1, A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.1). On parle dans ce cas d'une « personne *directement* avantagée illicitement » (PAPADOPOULOS, Notion de débiteur de la dette douanière, p. 34). L'art. 12 al. 2 DPA consacre une présomption légale irréfragable selon laquelle la personne tenue au paiement de la contribution a obtenu un tel avantage (cf. arrêts du TAF A-5044/2021 du 13 juin 2023 consid. 5.4.2, A-4217/2021 du 1er mars 2023 consid. 9.2).

9.2.3 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 n'est donc pas nécessaire qu'une faute ait été commise, ni – *a fortiori* − qu'une action pénale soit intentée (cf. ATF 129 II 385 consid. 3.4.3, 114 Ib 94 consid. 5b, 107 Ib 198 consid. 6c ; arrêt du TF 2C_201/2013 du 24 janvier 2014 consid. 7.4 [non publié aux ATF 140 II 194] ; arrêts du TAF A-6884/2018 du 8 avril 2020 consid. 2.5, A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.1 ; cf. déjà, JEAN GAUTHIER, La loi fédérale sur le droit pénal administratif, in : Mémoires publiés par la Faculté de droit de l'Université de Genève, vol. 46, 1975, p. 23 ss, p. 43/44 ; le même, Les infractions fiscales soumises à la loi fédérale sur le droit pénal administratif, in : Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 1999 II p. 56 ss, spéc. p. 59). 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. Peu importe, partant, que la personne assujettie n'ait rien su de l'infraction, ni qu'elle n'ait tiré aucun avantage personnel de celle-ci (cf. ATF 149 II 129

consid. 3.6, 129 II 160 consid. 3.2, 115 Ib 358 consid. 3a ; arrêts du TF 9C_125/2025 du 20 juin 2025 consid. 4.1, 2C_420/2013 du 4 juillet 2014 consid. 3.2, 2C_415/2013 du 2 février 2014 consid. 4.4 ; arrêts du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.1, A-1234/2017 du 17 avril 2019 consid. 5.2, A-1107/2018 du 17 septembre 2018 consid. 2.6.3). L'absence de paiement des droits de douane et de la TVA sur les importations suffit à retenir qu'il y a bénéfice d'un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA, indépendamment du prix effectivement payé pour l'acquisition de la marchandise – lequel peut correspondre à celui ayant cours sur le marché (arrêts du TF 9C_125/2025 du 20 juin 2025 consid. 7.3, 9C_497/2023 du 9 avril 2024 consid. 6 ; arrêt du TAF A-824/2014 du 21 octobre 2014 consid. 2.4.3).

9.2.4 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 (cf. arrêt du TF 2C_723/2013 du 1er décembre 2014 consid. 2.6 ; REMO ARPAGAUS, Zollrecht, in : Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, vol. XII, 2e éd. 2007, n° 511). L'art. 12 DPA constitue donc bien la base légale indépendante sur laquelle est fondée une procédure de rappel d'impôt en défaveur du contribuable (cf. arrêt du TF 2C_366/2007 du 3 avril 2008 consid. 5 ; arrêts du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.2, A-1357/2016 du 7 novembre 2017 consid. 7.3).

9.2.5 Quand bien même l'art. 12 DPA est contenu dans une loi pénale, il trouve également application en droit douanier, ainsi que pour les problématiques relatives à la TVA à l'importation (art. 128 al. 1 LD et art. 103 al. 1 LTVA ; arrêt du TF 2A.215/1998 du 4 août 1999 consid. 2b, publié in : Archives de droit fiscal suisse [Archives] 68 p. 438 avec les références citées ; arrêts du TAF A-1835/2019 du 14 janvier 2021 consid. 4.2.4, A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.2, A-1107/2018 du 17 septembre 2018 consid. 2.6.1 ; PASCAL MOLLARD et al., Traité TVA, 2009, p. 555, n° 468). Cette disposition est une norme fiscale normale (*normale Abgabenorm*), dont l'application doit être établie dans une procédure administrative, et non dans une procédure pénale administrative (cf. arrêts du TF 2C_201/2013 du 24 janvier 2014 consid. 7.4, 2A.603/2003 du 10 mai 2004 consid. 2.4 s. ; arrêts du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.2, A-6021/2007 du 23 décembre 2009 consid. 3.1, 3.2 et 3.5). Il existe donc une différence claire entre, d'une part, la procédure administrative tendant à la détermination de la prestation ou de la restitution due, conformément à l'art. 12 al. 1 et 2 DPA, et, d'autre part, la

procédure pénale (cf. arrêts du TF 2C_492/2017 du 20 octobre 2017 consid. 7.1 s., 2C_263/2014 du 21 janvier 2015 consid. 4.2.1, 2C_201/2013 du 24 janvier 2014 consid. 7.4 ; arrêt du TAF A-5865/2017 du 11 juillet 2019 consid. 4.2).

9.2.6 Celui qui a été avantagé illicitement de manière directe répond de l'intégralité du montant de la redevance litigieuse, sans que la question de la bonne foi (voir art. 3 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 [CC, RS 210] ; arrêt du TAF A-5311/2015 du 28 octobre 2015 consid. 2.4) n'ait de rôle à jouer (PAPADOPOULOS, Notion de débiteur de la dette douanière, p. 35). En revanche, cette dernière peut être pertinente pour celui qui a été avantagé de manière indirecte. En effet, en cas de bonne foi, celui-ci ne répond que du montant équivalant à son avantage effectif (arrêts du TAF A-2997/2016 du 6 avril 2017 consid. 3.4.4, A-5311/2015 du 28 octobre 2015 consid. 2.3.2). On peut imaginer l'exemple du consommateur final qui, après plusieurs étapes commerciales intervenues en Suisse, profite d'un avantage minime au niveau du prix, sans pour autant réaliser les conditions d'une infraction douanière. Il y a lieu, dans ce cas, de considérer ce consommateur comme personne avantagée de manière indirecte et de bonne foi, de sorte qu'il n'a pas à répondre d'une quelconque redevance d'entrée (arrêts du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 2.5, A-1690/2006 du 13 avril 2007 consid. 3.3), même si la jurisprudence paraît avoir laissée ouverte la question de savoir si une telle personne peut être assujettie au sens de l'art. 12 al. 2 DPA (PAPADOPOULOS, Notion de débiteur de la dette douanière, p. 35).

10.

10.1 Du point de vue matériel, les recourants reprochent à l'autorité inférieure d'avoir constaté de manière incomplète les faits pertinents en omettant de prendre en considération les déclarations de D.X._____ des 6 et 30 septembre 2022. Les recourants considèrent également que l'autorité inférieure a violé les art. 12 DPA et 70 LD en retenant leur application au cas d'espèce alors que les conditions de ces normes ne sont, à leur sens, pas remplies en raison de leur bonne foi qui les libère, selon eux, de la responsabilité des redevances douanières. Les recourants se plaignent en outre d'une violation des principes de la bonne foi et de l'interdiction de l'arbitraire due à l'imputation au recourant 2, à titre personnel, du statut de débiteur. Les recourants soutiennent enfin que les deux décisions de perception subséquente attaquées sont entachées d'une violation de l'art. 55 LTVA et ne sont pas opportunes.

En substance, les recourants se prévalent de leur bonne foi et soutiennent qu'ils ne sont donc pas débiteurs de la dette douanière.

A l'inverse, l'autorité inférieure est d'avis que les recourants sont débiteurs des droits de douane et de l'impôt à l'importation, dès lors qu'ils ont commandé les produits litigieux en ayant connaissance de leur provenance étrangère, de leur importation directe et en manifestant leur prédisposition générale à les accepter. Elle considère que les recourants ont contribué à provoquer l'importation des marchandises litigieuses en Suisse par le réseau de contrebande de D.X._____.

Dans ce contexte, il s'agit donc de déterminer si les recourants sont débiteurs au sens de l'art. 70 al. 2 LD et assujettis aux redevances douanières réclamées par l'autorité inférieure sur la base de l'art. 12 al. 1 let. a et al. 2 DPA.

A titre liminaire, le Tribunal évoquera l'activité de la recourante 1, les rôles respectifs du recourant 2 et de D.X._____ en lien avec l'activité de la recourante 1 et les faits reprochés par l'autorité inférieure.

10.2

10.2.1 En l'espèce, la recourante 1 est une société à responsabilité limitée ayant pour but la restauration rapide sur place et à l'emporter. Le recourant 2 en est le président. Il occupe également la fonction d'associé gérant de la recourante 1 avec signature individuelle. C._____ détient le même pouvoir de signature et occupe également la fonction d'associé gérant de la recourante 1.

10.2.2 Dans une précédente procédure de perception subséquente de redevances, la recourante 1, D.X._____ et une autre société pour le compte de laquelle ce dernier travaillait (E._____Sàrl) ont été reconnus débiteurs solidaires du montant total de 60'337 fr. 70 (54'158 fr. 10 de droits de douane, 1'906 fr. 20 de TVA sur les importations, 4'273 fr. 40 d'intérêts moratoires) en raison de marchandises importées en Suisse sans déclaration à la douane, livrées à la recourante 1 entre le 29 octobre 2018 et le 23 janvier 2019 et donc sans paiement des redevances d'entrée.

10.2.3 La présente procédure de perception subséquente porte sur des marchandises livrées à la recourante 1 durant la période du 16 septembre 2019 au 4 avril 2022. Interrogé dans ce cadre par l'autorité inférieure, le recourant 2 n'a, dans un premier temps, pas voulu révéler le nom de son fournisseur et a menti en affirmant ne plus avoir commandé de

marchandises à D.X._____ depuis la première procédure de perception subséquente précitée (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 1 [réponses aux questions n°3, 5, 6, 7, 10, 12 et 13]). Au vu des éléments recueillis et exposés par l'OFDF lors de l'audition du recourant 2 du 12 avril 2022, notamment le nom « D._____ (… [surnom]) » utilisé par le recourant 2 dans les discussions Whatsapp, le recourant 2 a reconnu avoir à nouveau commandé et acheté des marchandises à D.X._____ pour la recourante 1 (annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 1 [réponse à la question n° 21]). Dans son recours, le recourant 2 explique que D.X._____ lui a dit qu'il travaillait désormais avec de nouvelles sociétés (cf. recours : allégué n° 47 p. 13 ; également annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 1 réponse à la question n° 28). L'enquête de l'autorité inférieure a permis d'établir que pour exercer son activité, la recourante 1 a commandé et acheté des marchandises (diverses viandes et autres produits alimentaires) auprès de D.X._____ qui les lui a fournies. Les commandes ont été passées en grande majorité par le recourant 2, respectivement parfois par les employés de la recourante 1 (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ°1 [réponses aux questions n°21 et 22] ; recours : allégué n° 60 p. 15 ; réponse de l'OFDF : point n° 58 p. 18). Les livraisons ont été effectuées par D.X._____, respectivement d'autres livreurs (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 1 [réponse à la question n° 23] ; pièce n°11 du bordereau de recours : réponse à la question n° 541, par. 7). Il est arrivé que D.X._____ fournisse des marchandises à la recourante 1 sans commande préalable de celle-ci. La recourante 1 les a acceptées (cf. pièce n° 11 du bordereau de recours : réponse à la question n° 541, par. 7).

10.2.4 S'agissant de la provenance de ces marchandises, le recourant 2 a déclaré qu'il savait que les marchandises provenaient de l'étranger (cf. annexes aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 1 [réponses aux questions n° 28 et 29] et PJ 11 par. 2 et 5). L'enquête de l'autorité inférieure a confirmé la provenance étrangère des marchandises litigieuses livrées à la recourante 1 (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 21 p. 79 à 82). A cet égard, l'autorité inférieure a notamment procédé à une perquisition des locaux de la recourante 1 durant laquelle l'autorité inférieure a découvert des sachets de marchandises sur lesquels les provenances étrangères de denrées alimentaires étaient mentionnées (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 6). L'importation des marchandises litigieuses est établie.

10.2.5 Durant son enquête, le Domaine Poursuites pénales s'est penché sur les bons de livraisons et les factures des marchandises litigieuses. Il a découvert 107 factures datées de 2019 à 2020, établies par le recourant 2 et portant respectivement le nom des sociétés suivantes en tant que venderesses des marchandises : « K._____SA », « N.X._____(abrégé) », « L.Y._____ », « J._____ » (annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 12). L'autorité inférieure a également découvert six tampons encreurs – cinq de diverses sociétés sises en Suisse et un mentionnant « Payé » (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 9). Trois d'entre eux appartenaient au recourant 2 (les tampons mentionnant « Payé », le nom de la recourante 1 et le nom de la société « I._____ »), les trois autres provenaient de D.X._____ (« J._____ », « K._____SA » et « L.Y._____ [abrégé] »). Ces tampons encreurs étaient apposés sur les factures (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 12). L'autorité inférieure a établi que les noms de ces sociétés – hormis celui de D.X._____ et celui de la recourante 1 – avaient été usurpés et qu'en outre, une société – « J._____ » dont le nom avait notamment été utilisé – n'existait tout simplement pas (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 21 p. 21, 35, 36 ; pièces 1A et 1B du bordereau de recours [décisions d'assujettissement attaquées], consid. 6.4 p. 15). L'enquête du Domaine Poursuites pénales a également permis de découvrir vingt-deux bons de livraison destinés à la recourante 1 (annexes aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 1 question n° 20, PJ 21 p. 79 ; pièces 94.08.01/112 à 133 dans le classeur produit par l'OFDF concernant la procédure 71-2021.20674/0094 portant sur le recourant 2, fascicules 1 à 9). Il ressort de cette enquête que les noms de codes « P._____ » et « (A._____ [abrégé]) » étaient en relation avec des livraisons effectuées pour la recourante 1 (annexes aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 1 question n° 19, PJ 21 p. 29 s. et 79 ; pièces 94.08.01/111 à 133 dans le classeur produit par l'OFDF concernant la procédure 71-2021.20674/0094 portant sur le recourant 2, fascicules 1 à 9).

L'autorité inférieure a comparé les factures établies par le recourant 2 et les bons de livraison de D.X._____ et a constaté que les quantités et les types de marchandises qui y figuraient étaient similaires, contrairement aux prix hors taxes au kilogramme mentionnés sur les factures établies par le recourant 2 et transmises à la fiduciaire de la recourante 1. Ces prix hors taxes étaient plus élevés que ceux réellement pratiqués par D.X._____, ce qui démontrait l'utilisation d'un double standard de prix (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 21 p. 79 à 82 ; pièces 1A et

1B du bordereau de recours [décisions d'assujettissement attaquées], consid. 6.4 p. 14).

A l'appui de son enquête et s'agissant de ce système de double facturation existant entre D.X._____ et les clients de son réseau (cf. pièces 1A et 1B du bordereau de recours [décisions d'assujettissement attaquées], consid. 6.3 p. 13), l'autorité inférieure expose qu'un bon de livraison était tout d'abord établi au moyen de l'application « (…) » à la suite d'une commande de marchandises. Il était ensuite transmis au client par messagerie lors de la livraison ou postérieurement. Ce bon correspondait à la transaction réelle, en ce sens qu'il mentionnait le poids et le prix corrects des marchandises, le montant dû effectivement et désignait correctement les denrées alimentaires livrées. Ensuite, une facture récapitulative était établie par D.X._____ puis envoyée à la recourante 1. Les marchandises livrées y figuraient mais les prix au kilogramme étaient plus élevés que ceux inscrits sur le bon de livraison. Selon l'autorité inférieure, les factures récapitulatives – dont les prix au kilogramme étaient plus chers – étaient destinées à la fiduciaire de la recourante 1 avec pour but de rendre la comptabilité de celle-ci plus plausible. Les prix effectivement payés par la recourante 1 étaient ceux figurant sur les bons de livraison, sans TVA sur les importations et pas transmis à sa fiduciaire (cf. pièces 1A et 1B du bordereau de recours [décisions d'assujettissement attaquées], consid. 6.3 p. 13 ; annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 21 p. 79 à 82). Quant à l'argument dont se prévalent les recourants, à savoir le fait qu'ils ont retourné des marchandises au fournisseur, il ne leur est d'aucun secours. En effet, il ressort de l'enquête que les denrées mentionnées sur les factures correspondent aux quantités réellement livrées, dès lors que le recourant a lui-même établi ces factures et qu'il a consulté préalablement D.X._____ pour qu'ils s'entendent à ce sujet (cf. annexes aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 1 question n° 21, PJ 21 p. 79 à 82).

Pour ce qui a trait aux commandes de produits étrangers effectuées par les recourants, l'autorité inférieure en a déterminé la quantité et la valeur afin de calculer sa créance. Concernant la quantité, elle s'est appuyée sur les factures établies par le recourant et séquestrées par l'autorité inférieure auprès de la recourante (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 7) ainsi que celles séquestrées au sein de la fiduciaire de la recourante (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 12). Il en est ressorti un total de 59'301,90 kg (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 29). Quant à la valeur de ces marchandises, l'autorité inférieure s'est fondée sur les valeurs du marché

français, étant précisé que ce procédé est favorable aux recourants, dès lors que les valeurs du marché français sont plus basses que celles du marché suisse (cf. PJ 28). Au vu de ce qui précède, le Tribunal ne perçoit pas dans le dossier d'éléments qui viendraient remettre en question les constatations et calculs effectués par l'autorité inférieure. Au demeurant, les quantités et valeurs retenues n'ont pas été contestées en tant que telles par les recourants, si ce n'est les éventuels retours de marchandises qui auraient eu lieu, mais dont il a été démontré ci-dessus que ceux-ci étaient peu crédibles (cf. le paragraphe ci-avant).

10.2.6 Pour ce qui a trait aux preuves de dédouanement des marchandises litigieuses, D.X._____ n'en a fournie aucune. Il a produit 27 fausses factures (cf. pièce 12 du bordereau de recours : réponses aux questions 604 et 605 ; annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 31). Par ailleurs, lors des diverses interpellations de véhicules à des passages-frontières interdits aux marchandises commerciales, respectivement à l'intérieur du territoire suisse, aucun document d'importation n'a pu être présenté par les livreurs ni découvert par les douaniers dans le cadre de l'enquête ayant abouti aux décisions d'assujettissement attaquées en l'espèce (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 21). Quant aux recourants, ils allèguent que le recourant 2 a requis de D.X._____ une preuve de dédouanement et que ce dernier lui a présenté des échanges démontrant qu'il agissait par sa société X.(abrégé)X._____ auprès de Q._____, soit une agence réputée et connue dans toute l'Europe pour ses services de logistique et transports internationaux ainsi que ses conseils en matière fiscale dans le domaine des transports de marchandises (cf. recours : allégué n° 51 p. 14). Le recourant 2 reconnaît cependant ne pas avoir reçu les documents précis relatifs au dédouanement des marchandises qu'il avait demandés lorsqu'il entendait procéder lui-même à ces vérifications (cf. recours : allégué n° 53 p. 14). De même, lors de son audition du 12 avril 2022, le recourant 2 a reconnu que D.X._____ ne lui avait jamais fourni la preuve de dédouanement qu'il avait sollicitée et qu'il (le recourant 2) n'avait pas réitéré sa demande (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 1 [réponse à la question n° 28]). Dans son courrier électronique du 25 avril 2022 adressé au Domaine de Poursuites pénales (annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 11 par. 2), le recourant 2 a, à cet égard, tenu les propos suivants : « *Je vous confirme que D._____ m'a une fois (en 2019) montré un document d'importation de marchandise. A ce moment-là je lui ai demandé de me le laisser mais il m'a répondu qu'il ne pouvait pas car c'était l'original mais*

qu'il allait m'en ramener une copie, ce qu'il n'a jamais fait puis moi je n'ai plus penser à lui redemander. ».

10.2.7 Il découle des éléments qui précèdent que l'importation des denrées alimentaires litigieuses a eu lieu sans annonce en douane (cf. annexes aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 21 [p. 20 et 79 ss] et PJ 23 p. 2 s. [question n° 125]) et que ni D.X._____ ni les recourants n'ont apporté de preuve du paiement des redevances d'entrée s'élevant à 531'242 fr. 50 (droits de douane) et 21'899 fr. (TVA sur les importations) (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 29). Il est donc retenu que ces redevances relatives à l'importation des marchandises litigieuses n'ont pas été acquittées (cf. annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 29).

10.3 Cela étant exposé, il convient de déterminer si les recourants revêtent la qualité de débiteurs au sens de l'art. 70 al. 2 LD des droits de douane et de l'impôt à l'importation réclamés par l'autorité inférieure.

Dans le cadre de cet examen, la Cour traitera les trois griefs matériels suivants invoqués par les recourants : la constatation incomplète des faits pertinents due à l'omission de prise en considération des déclarations de D.X._____ lors de ses auditions des 6 et 30 septembre 2022 ; la violation des art. 12 DPA et 70 LD au vu de la bonne foi des recourants ; enfin, la violation des principes du respect de la bonne foi et de l'interdiction de l'arbitraire au vu de l'imputation au recourant 2, à titre personnel, du statut de débiteur au sens de l'art. 70 LD.

10.3.1

10.3.1.1 Les recourants contestent être débiteurs des droits de douane et de l'impôt à l'importation réclamés. En substance, ils soutiennent que leur situation est assimilable à celle de consommateurs finaux de bonne foi. Selon eux, leur bonne foi les libère de la responsabilité des redevances douanières impayées (cf. recours p. 44 ss). Ils soulignent que les déclarations de D.X._____ lors de ses auditions n'ont à tort pas été prises en considération par l'autorité inférieure alors qu'elles contiennent des preuves importantes en leur faveur. Enfin, le recourant 2 conteste toute responsabilité personnelle au motif qu'il a agi exclusivement en tant que représentant de la recourante 1.

Pour fonder leur bonne foi, les recourants soutiennent avoir sollicité et obtenu les clarifications nécessaires quant au dédouanement en s'adressant à D.X._____. Eu égard à leur statut de restaurateur, les

recourants sont d'avis qu'un degré de clarifications plus élevé n'était pas exigible de leur part. Ils exposent avoir demandé à D.X._____ des assurances que les marchandises étaient annoncées en douane. Ils évoquent une conversation téléphonique avec le gérant d'une société fournisseuse, appelée par D.X._____. Les recourants exposent que D.X._____ leur a montré un échange de demandes d'importation par courriers électroniques de Q._____ au nom de X._____ (abrégé). Les recourants soulignent qu'en audition, D.X._____ a confirmé leur bonne foi alors qu'il n'avait aucun avantage à tenir ces propos. Selon eux, il aurait été avantageux pour D.X._____ – pour atténuer sa faute – de dire qu'il n'avait trompé personne. Selon les recourants, ils ne pouvaient se douter des importations frauduleuses. A cet égard, ils évoquent également l'existence d'un local en Suisse de D.X._____ destiné au dépôt et au reconditionnement des marchandises. Concernant les fausses factures de D.X._____, les recourants soutiennent qu'il n'était pas exigible de requérir de leur part qu'ils vérifient la véracité de ces documents. S'agissant des provenances étrangères des denrées alimentaires, les recourants arguent que celles-ci portaient à croire que D.X._____ était un grossiste et non qu'il allait chercher les marchandises dans les différents Etats étrangers. Les recourants soutiennent qu'ils ne pouvaient déceler les actes frauduleux de D.X._____ au vu des noms de sociétés venderesses suisses usurpés par D.X._____, des faux documents, des faux sites internet, des plaques d'immatriculation suisses des véhicules de livraison des produits litigieux et du faux appel par D.X._____ avec un faux patron de société venderesse devant les recourants. D.X._____, lui-même, a confirmé en audition que le recourant 2 est une victime et qu'il ne pouvait se douter des actes de fraude douanière. Les recourants évoquent en outre la dispute entre le recourant 2 et D.X._____ à la suite de l'ouverture de l'enquête douanière ayant donné lieu aux décisions attaquées in casu, ce qui selon eux rend vraisemblable qu'ils ignoraient les agissements de D.X._____. Ils mettent aussi en exergue le fait que D.X._____ leur a présenté ses excuses lors d'une de ses auditions et a déclaré que le recourant 2 ne doit endosser aucune faute, qu'il s'est juste fait livrer les marchandises et que la responsabilité lui revient (à D.X._____).

Les recourants ont encore abordé la question de la facturation des marchandises litigieuses, soutenant qu'il ne s'agissait pas d'une double facturation. Les paiements avaient lieu avec de l'argent liquide. Les prix qu'ils ont payés sont ceux qui figurent dans la comptabilité de la recourante 1. Ils expliquent que pour une même livraison, deux factures étaient établies, à savoir une facture mentionnant le prix d'achat, y compris

le coût de revient, et une facture sur laquelle était inscrit le prix de revient final. Ils soutiennent que les factures qu'ils ont payées à D.X._____ sont celles qu'ils ont transmises à la fiduciaire de la recourante 1 et qui mentionnaient des prix plus élevés que ceux figurant sur les factures qu'ils n'ont pas adressées à leur fiduciaire. Les recourants soulignent en outre les déclarations de D.X._____, selon lesquelles il a expliqué avoir mis en place ce système afin « d'endormir » la méfiance du recourant 2.

Les recourants soutiennent qu'ils sont assimilables à des consommateurs finaux, expliquant qu'ils n'ont pas cherché à traiter avec des fournisseurs étrangers mais avec des sociétés suisses. Ils soulignent également, à titre de comparaison, que le supermarché R._____ ne fournit pas de preuves de dédouanement à sa clientèle. Les recourants considèrent qu'en tant qu'acheteurs, ils se trouvent dans la même situation que les clients de R._____. Ils soulignent encore avoir acheté les marchandises litigieuses à un prix concurrentiel leur ayant fourni un avantage de prix minime et ajoutent qu'ils ignoraient qu'une infraction avait été commise. Selon eux, leur bonne foi les libèrent de toute responsabilité vis-à-vis des redevances réclamées.

Pour ce qui a trait au grief des recourants dénonçant le raisonnement arbitraire de l'autorité inférieure, laquelle qualifie le recourant 2 de débiteur de la dette douanière à titre personnel, le recourant 2 soutient avoir été dupé et se prévaut d'avoir administré de bonne foi la recourante 1. Il considère que l'imputation personnelle de la dette douanière dans ces circonstances est injuste et choquante. Il allègue avoir sollicité des preuves du dédouanement des marchandises et considère que l'autorité inférieure sanctionne son comportement honnête en le qualifiant de débiteur à titre personnel. Il relève que s'il n'avait demandé aucune preuve de dédouanement, l'autorité inférieure l'aurait également sanctionné. Parce qu'il a requis une preuve de dédouanement, l'autorité inférieure a considéré que le recourant 2 nourrissait des doutes quant à l'annonce en douane des marchandises. Ce faisant, l'autorité inférieure raisonne de manière contradictoire et incohérente. Le recourant 2 allègue encore que rien de lui permettait de partir du principe que D.X._____ avait continué à frauder les douanes après sa première condamnation. Selon les recourants, il n'y avait rien de douteux à ce que le recourant 2 établisse lui-même les factures de D.X._____, dès lors qu'elles comportaient des erreurs et qu'il (le recourant 2) souhaitait que la facturation soit irréprochable. Ils exposent de surcroît avoir été rassurés par le fait que D.X._____ travaillait désormais, après sa première condamnation, avec plusieurs sociétés fournisseuses et que les prix pratiqués par D.X._____

étaient qui plus est plus élevés par rapport à ceux fixés dans le cadre de la première procédure douanière. Le recourant 2 allègue encore qu'il occupait la fonction d'administrateur de la recourante 1. Il la représentait. Il dit avoir agi pour le compte de la recourante 1, de sorte qu'il ne doit pas être assujetti personnellement. Il souligne n'avoir retiré aucun avantage économique personnel, qu'il n'a d'ailleurs pas cherché. Le recourant 2 ajoute ne pas avoir voulu se procurer la marchandise pour lui. Il soutient que sa situation tombe sous le coup de l'exception prévue par la jurisprudence s'agissant de la responsabilité de la dette douanière en cas de bonne foi car la recourante 1 est un commerçant dupé qui a été dissuadé de procéder à des vérifications quant au dédouanement.

Pour ce qui concerne l'arbitraire dont se plaignent les recourants, ils soutiennent que les décisions de perception subséquente attaquées sont arbitraires également dans leur résultat, dans la mesure où elles conduisent à la faillite de la recourante 1. De son côté, le recourant 2 se trouvera à long terme, voire définitivement, dans une situation personnelle grave en raison du surendettement que causeront les dites décisions.

Enfin, s'agissant des commandes des marchandises effectuées par le recourant 2 ou des employés de la recourante 1, les recourants exposent que la proportion des commandes passées par le recourant 2 est inconnue. Il en déduit que sa responsabilité ne peut pas être engagée.

10.3.1.2 De son côté, l'autorité inférieure, d'avis que les recourants sont débiteurs des redevances douanières, explique que les recourants ont commandé les marchandises litigieuses à D.X._____ en sachant qu'elles provenaient de l'étranger et étaient importées directement pour leur être fournies. Les recourants ont manifesté leur prédisposition générale à accepter ces denrées alimentaires et ont ainsi contribué à provoquer l'importation de ces marchandises en Suisse par le réseau de contrebande (cf. pièces 1A et 1B du bordereau de recours [décisions d'assujettissement attaquées], consid. 13.2 p. 22, respectivement 13.3 p. 23).

10.3.2 Le Tribunal examinera si la notion de débiteur au sens de l'art. 70 al. 2 LD s'applique aux recourants.

10.3.2.1 En l'espèce, comme déjà exposé plus haut (cf. consid. 10.2), il est établi que la recourante 1, représentée par le recourant 2, a commandé et acheté les marchandises litigieuses à D.X._____. Ces produits n'ont pas été annoncés en douane lors de leur importation en Suisse et les

redevances d'entrée n'ont pas été acquittées. Selon la jurisprudence, il suffit d'être à l'origine de l'importation pour être considéré comme assujetti aux droits de douane. Une personne qui provoque l'importation est considérée comme en étant à l'origine. Un fournisseur, un acheteur, un propriétaire, un commerçant ou encore un consommateur sont qualifiés par la jurisprudence comme être assujettis à ces redevances (cf. consid. 9.1.2). La Cour de céans retient que la recourante 1, en passant commande de ces denrées alimentaires auprès de D.X._____, a provoqué leur importation. Elle est à l'origine de leur importation. Il ressort du dossier de la cause que D.X._____ a parfois livré des produits importés litigieux à la recourante 1 qui les a acceptés sans les avoir commandés préalablement. La Cour retient que la recourante 1 a, de cette façon, montré sa prédisposition générale à accepter les marchandises importées. Dans ces circonstances également, la prédisposition de la recourante 1 a provoqué l'importation de ces marchandises.

Au vu de ces éléments, la recourante 1 tombe sous la notion de mandante de l'ancien droit douanier (cf. art. 9 aLD) et donc dans le champ d'application de l'art. 70 al. 2 LD (cf. consid. 9.1.3 et 9.1.4). Sur la base de ces développements, la qualité de débitrice au sens de l'art. 70 al. 2 LD est retenue pour ce qui concerne la recourante 1.

10.3.2.2 Pour ce qui a trait au recourant 2, le Tribunal rappelle que selon la jurisprudence, les personnes physiques sont débitrices des droits de douane même si elles ont agi en tant qu'organe d'une personne morale. Une personne physique qui agit en tant qu'organe d'une personne morale s'engage à la fois elle-même et engage la personne morale en vertu du droit douanier (cf. consid. 9.1.2). Conformément à la jurisprudence, le recourant 2 doit donc être considéré comme débiteur à titre personnel des redevances douanières. Les arguments du recourant 2, selon lesquels il ne revêt pas la qualité de débiteur à titre personnel, dès lors qu'il a agi en tant que représentant, respectivement administrateur, de la recourante 1 lors des commandes de marchandises à D.X._____ et qu'il n'en a retiré aucun avantage économique personnel, ne permettent pas d'exonérer le recourant 2 de sa qualité de débiteur selon le droit douanier.

10.3.2.3 Au vu de la notion large de débiteur de la dette douanière applicable aux recourants, ces derniers sont ipso facto considérés comme ayant joui d'un avantage illicite. Conformément à la jurisprudence, ils doivent être qualifiés comme étant directement avantagés illicitement. Il s'agit là d'une présomption légale irréfragable ancrée à l'art. 12 al. 2 DPA (cf. consid. 9.2.2).

L'argument des recourants, soutenant avoir acheté les marchandises à un prix concurrentiel n'entraînant tout au plus qu'un avantage de prix minime, ne leur est d'aucune utilité. Par ces termes, on comprend que les recourants se prévalent, comme dans le cadre de la première procédure de perception subséquente, de prix proches de ceux pratiqués normalement sur le marché, si bien qu'ils n'auraient quasiment retiré aucun bénéfice économique de ces opérations. Or, cet argument ne peut être retenu. Le seul critère pertinent pour déterminer si la recourante 1 a ou non bénéficié d'un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA est celui de l'absence de paiement des droits de douane et de la TVA sur les importations, et ce indépendamment du prix effectivement payé – lequel peut correspondre à celui du marché (cf consid. 9.2.3 ; arrêt du TF 9C_497/2023 du 9 avril 2024 consid. 6). En l'occurrence, on rappelle qu'il ressort de l'enquête menée par le Domaine Poursuites pénales que les redevances d'entrée n'ont pas été acquittées malgré l'importation des marchandises litigieuses. Ni D.X._____, ni les recourants ni aucune autre personne ou entité n'a payé les droits de douane et la TVA sur les importations (cf. bordereau de recours : pièce n° 11 réponse à la question 550, pièce n° 12 réponses aux questions n° 606 et 607 ; annexe aux pièces 1A et 1B du bordereau de recours : PJ 21). Sur la base de ce constat et conformément à la jurisprudence du TF (arrêt du TF 9C_125/2025 du 20 juin 2025 consid. 7.3), du simple fait que les redevances douanières n'ont pas été acquittées et que la qualité de débiteur est retenue à l'égard des recourants, ceux-ci ont bénéficié d'un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA.

10.3.2.4 Dans ces circonstances, la thèse des recourants selon laquelle ce sont des consommateurs finaux, indirectement avantagés illicitement et de bonne foi, ne peut être suivie. En effet, si une personne tombe sous le coup de la définition de débiteur au sens de l'art. 70 al. 2 LD et est donc, conformément à la jurisprudence, considérée comme étant avantagée illicitement de manière directe, sa bonne foi ne joue aucun rôle (cf. consid. 9.2.6 ; arrêt du TF 9C_125/2025 du 20 juin 2025 consid. 7.4.1).

10.3.2.5 Quant au grief des recourants à l'encontre de l'autorité inférieure, selon lequel cette dernière aurait omis de prendre en considération les auditions de D.X._____ des 6 et 30 septembre 2022 pour prononcer ses décisions de perception subséquente attaquées, alors que les déclarations de D.X._____ permettraient de les disculper, le Tribunal relève tout d'abord que les recourants n'étayent pas leur grief et se contentent de renvoyer au contenu de ces auditions retranscrits dans leurs allégués n° 81 et 82 de leur recours. En substance, ces propos évoquent la bonne foi du

recourant 2. Or, on l'a vu (cf. consid. 9.2.6, 10.3.2.4), la bonne foi ne joue aucun rôle pour les recourants puisqu'ils sont débiteurs de la dette douanière et ont donc directement été avantagés illicitement.

10.3.2.6 Par conséquent, le grief des recourants en constatation incomplète des faits en raison de l'absence de prise en considération des auditions de D.X._____ des 6 et 30 septembre 2022, le grief en violation des art. 12 DPA et 70 LD en raison de leur bonne foi, et le grief en violation des principes de la bonne foi et de l'interdiction de l'arbitraire en raison de l'imputation au recourant 2, à titre personnel, du statut de débiteur, tombent à faux. Ils doivent être rejetés.

10.3.3 Au vu de ce qui précède, l'autorité inférieure a correctement appliqué les dispositions relatives à l'assujettissement au paiement de la dette douanière en retenant que les recourants doivent être qualifiés de débiteurs au sens de l'art. 70 al. 2 LD. C'est donc également à bon droit que l'autorité inférieure les a reconnus débiteurs de la dette douanière impayée (art. 12 al. 2 DPA).

11.
Dans un autre grief matériel, les recourants soutiennent encore que l'autorité inférieure a contrevenu à l'art. 55 LTVA.

11.1
11.1.1 A l'appui de ce grief, les recourants soulignent qu'ils se sont déjà acquittés de la TVA sur la marchandise acquise, mentionnée sur les factures contenues dans leur comptabilité. Selon eux, l'autorité inférieure, en les poursuivant pour le paiement de cette somme, les taxent deux fois. De l'avis des recourants, il n'est pas pertinent que D.X._____ et les sociétés qu'il dirigeait n'aient pas versé la TVA aux autorités fiscales. Cette responsabilité n'incombe pas au « mandant ». Les recourants contestent avoir obtenu un avantage illicite.

11.1.2 De son côté, l'autorité inférieure explique que la TVA sur les importations n'est pas la TVA dont les recourants s'acquittent auprès de leurs fournisseurs de marchandises. La TVA à l'importation réclamée dans les deux décisions de perception subséquente litigieuses consiste dans la créance de l'importateur, D.X._____, due solidairement par les recourants. Quant à la TVA dont les recourants se seraient acquittés auprès de leur fournisseur, les recourants ont pu la déduire lors de la revente des produits au consommateur final. L'autorité inférieure maintient

que les recourants ont bénéficié d'un avantage illicite en raison du non-paiement des redevances. Elle conclut au rejet du grief.

11.2 L'impôt sur les importations est calculé sur la contre-prestation lorsque les biens sont importés en exécution d'un contrat de vente ou de commission (cf. art. 54 al. 1 let. a LTVA), à un taux normal ou réduit applicable au moment du franchissement de la ligne des douanes (cf. art. 55 et 56 LTVA).

De 2019 à 2022 (moment des livraisons des marchandises intervenues sans dédouanement), le taux réduit de 2,5 % était appliqué à la livraison des denrées alimentaires visées dans la loi du 20 juin 2014 sur les denrées alimentaires et les objets usuels (LDAI, RS 817.0), à l'exclusion des boissons alcooliques (cf. art. 55 al. 2 en relation avec l'art. 25 al. 2 let. a ch. 2 LTVA ; RO 2017 3575).

11.3 In casu, les recourants ne peuvent être suivis lorsqu'ils se plaignent de devoir à nouveau s'acquitter d'un montant de TVA. Deux créances TVA de natures différentes sont à distinguer. La TVA que la recourante 1 aurait déjà supportée lors de l'acquisition de la marchandise auprès de D.X._____ a pu être déduite, au titre d'impôt préalable, par cette dernière lors de la revente des produits au consommateur final. Quant à la créance de TVA faisant l'objet de la présente procédure, il s'agit d'une créance de TVA à l'importation dont D.X._____ ne s'est pas acquitté et dont les recourants sont solidairement responsables (cf. arrêt du TAF A-5139/2021 du 22 décembre 2022 consid. 5.3.1 *in fine* confirmé par l'arrêt du TF 9C_157/2023 du 9 avril 2024 consid. 6).

Au vu de ce qui précède, le Tribunal retient que l'autorité inférieure a correctement appliqué l'art. 55 LTVA. Le grief des recourants est infondé. Il doit être rejeté.

12.
Dans un dernier grief au fond, les recourants se plaignent de l'inopportunité des deux décisions d'assujettissement attaquées.

12.1
12.1.1 Invoquant l'art. 49 PA, les recourants soutiennent qu'ils ignoraient que les marchandises qu'ils avaient commandées et achetées à D.X._____ avaient été importées – alors qu'ils ont pourtant causé l'importation de ces denrées alimentaires (cf. consid. 10.2.4). Ils disent avoir requis des garanties expresses à D.X._____ pour ce qui concerne

le paiement des redevances prononcées à leur encontre. Les recourants soutiennent avoir été trompés par les comportements de D.X._____, celui-ci ayant confirmé avoir agi à leur insu et avoir utilisé des stratagèmes pour les rassurer. D.X._____ a d'ailleurs présenté des excuses et a souligné la bonne foi des recourants. Ces derniers exposent que leur assujettissement aux redevances entraînerait leur faillite ou à tout le moins la suppression de plusieurs de postes de travail au sein de la recourante 1 et de grandes difficultés financières. Selon les recourants, l'intérêt public à recouvrer ces sommes doit être relativisé au vu de l'existence de débiteurs « directs » de ces redevances, soit D.X._____ et tout autre membre du réseau de contrebande. D'après les recourants, cet intérêt public ne l'emporterait pas compte tenu des difficultés personnelles et financières irrémédiables que les décisions de perception subséquente litigieuses provoqueraient. De l'avis des recourants, il existerait un intérêt public à ce qu'ils puissent continuer leur activité économique puisque les redevances douanières pourraient être réclamées auprès de D.X._____ – personne principalement concernée. Ils considèrent également que leur imputer une dette d'un demi-million de francs suisses est disproportionné, répétant qu'ils ne voulaient pas frauder et qu'ils ont pris des mesures destinées à éviter d'acheter des marchandises importées sans annonce en douane.

12.1.2 Pour sa part, l'autorité inférieure souligne que la situation financière des assujettis et l'inopportunité de la décision ne constituent pas des critères pertinents dans le cadre d'une perception subséquente reposant sur la législation douanière et le DPA. Elle explique que la cause n'a pas de caractère pénal, de sorte que le rôle des recourants dans la cause et le degré de leur faute n'influent pas sur le montant de la créance prononcée à leur encontre. Seule la qualification ou non de débiteur de la dette douanière est déterminante. L'autorité conclut que les deux décisions de perception subséquente litigieuses ne sont pas inopportunes. Elle ajoute que des facilités de paiement peuvent être accordées sur demande aux assujettis et rappelle qu'ils ne sont pas les seuls débiteurs de cette redevance.

12.2 En l'espèce, les deux décisions de perception subséquente attaquées ne peuvent être qualifiées d'inopportunes. Les redevances réclamées ont été calculées par application des dispositions légales, soit d'après le genre, la quantité et l'état de la marchandise. Les conséquences financières négatives que les décisions pourraient provoquer ne constituent pas un critère prévu par la législation douanière pour déterminer le montant des redevances dues par les recourants (cf. arrêt du TAF A-5139/2021 du 22 décembre 2022 consid. 8.2.2 confirmé par arrêt du TF 9C_157/2023 du

9 avril 2024). La Cour de céans rappelle en outre que les dispositions fondant les créances de perception subséquente, comme celles in casu, sont le résultat de l'application d'une norme fiscale normale, et non de règles de procédure pénale administrative. Par conséquent, le montant litigieux ne saurait être fixé en fonction de circonstances relevant de l'opportunité – critère qui n'existe pas dans la loi. Le montant des redevances douanières ne saurait pas non plus être déterminé par le rôle des recourants ou le degré de leur faute dans le cadre de ces importations en fraude, comme c'est le cas dans une procédure pénale. Au contraire, seul est déterminant le fait que les recourants puissent être reconnus débiteurs de la dette douanière – ce qui est le cas – et que les créances de perception subséquente aient été calculées conformément aux importations qui leur sont imputables – ce qui est également le cas. Dans la législation douanière, il n'y a pas de place pour une prise en considération de la capacité contributive des assujettis. Dans la mesure où la situation financière des assujettis et leur capacité contributive n'influent pas sur l'assiette et le montant des droits lors d'une importation régulière de marchandise, il en va de même lors d'une perception subséquente.

Les recourants considèrent encore que les conséquences financières négatives de ces décisions de perception subséquente sur eux seraient injustes et évoquent l'existence de débiteurs « directs » de ces redevances, tels que D.X._____ et tout autre membre du réseau. On en déduit que d'après les recourants, l'autorité inférieure devrait en priorité réclamer les redevances aux débiteurs « directs ». La Cour rappelle que l'art. 70 al. 3 LD, applicable en l'espèce, prévoit une responsabilité solidaire des dettes douanières en présence de débiteurs au sens de la LD. La loi ne hiérarchise pas les débiteurs mais considère que tout débiteur au sens de la LD, répond au même titre que les autres débiteurs au sens de cette même loi. L'argument des recourants tombe donc à faux.

Le Tribunal souligne encore que les recourants ne sont pas les uniques débiteurs des redevances retenues dans les deux décisions de perception subséquente attaquées. D.X._____ a également été reconnu solidairement responsable du montant total de 573'666 fr. 30 (décision de perception subséquente de l'OFDF du 29 février 2024, devenue définitive à la suite de la décision d'irrecevabilité du recours prononcée par le Tribunal de céans le 25 septembre 2025 [procédure A-2176/2024]). Selon l'art. 70 al. 3 LD, un éventuel recours entre les débiteurs solidaires est régi par le CO. A teneur des règles applicables, chacun des débiteurs solidaires doit prendre à sa charge une part égale du paiement fait au créancier et celui qui paie au-delà de sa part a, pour l'excédent, un recours contre les

autres (art. 148 al. 1 et 2 CO). Le débiteur solidaire qui jouit d'un recours est subrogé aux droits du créancier jusqu'à concurrence de ce qu'il lui a payé (art. 149 al. 1 CO). Les litiges relatifs à la créance récursoire doivent être réglés par la voie civile et sont soumis à la juridiction civile (cf. arrêt du TAF A-4683/2021 du 10 novembre 2023 consid. 2.3; voir aussi MICHAEL BEUSCH, in : Kocher/Clavadetscher [édit.], Stämpflis Handkommentar Zollgesetz [ZG], 2009, n° 10 ad art. 70 LD).

Il convient également de rappeler que des facilités de paiement – plan de paiement – peuvent être accordées sur demande des recourants à l'autorité inférieure (cf. art. 73 al. 2 LD, art. 16 al. 2 de l'ordonnance du 4 avril 2007 du DFF sur les douanes [OD-DFF, RS 631.011]).

Il s'ensuit que le grief d'inopportunité doit être rejeté.

13.
Au vu des considérants qui précèdent, il convient de rejeter le recours. C'est donc à bon droit que les recourants se sont vu réclamer solidairement le paiement des droits de douane s'élevant à 531'242 fr. 50, auxquels viennent s'ajouter la somme de 20'524 fr. 80 au titre de l'impôt sur les importations et un intérêt moratoire de 21'899 fr. pour 371 jours au taux de d'intérêt de 4 % (cf. ordonnance du DFF du 25 juin 2021 sur l'intérêt moratoire et l'intérêt rémunératoire en matière de droits, de redevances et d'impôts ; RS 631.014), soit un total de 573'666 fr. 30.

14.
Vu l'issue de la procédure, les frais de procédure sont arrêtés à 6'300 fr. et sont mis à la charge – solidairement entre eux – des recourants qui succombent, en application de l'art. 63 al. 1 PA et des art. 1 ss du Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le TAF (FITAF, RS 173.320.2). Les frais sont prélevés sur les avances de frais déjà versées totalisant ce même montant. Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni aux recourants (art. 64 al. 1 PA *a contrario* et art. 7 al. 1 FITAF *a contrario*) ni à l'autorité inférieure (art. 7 al. 3 FITAF).

(Le dispositif est porté à la page suivante.)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Les causes A-3635/2024, A-3644/2024 et A-3645/2024 sont jointes.

2.
La double requête en suspension de la procédure est devenue sans objet.

3.
Le recours est rejeté.

4.
Les frais de procédure sont arrêtés à 6'300 fr. (six mille trois cents francs) et sont mis entièrement à la charge des recourants, solidairement entre eux. Ces frais sont prélevés sur les avances de frais déjà versées conjointement par les recourants.

5.
Il n’est pas alloué de dépens.

6.
Le présent arrêt est adressé aux recourants et à l'autorité inférieure.

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

La présidente du collège : La greffière :

Annie Rochat Pauchard Lorianne Bovey

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne, 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). 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 :

– aux recourants (acte judiciaire) ;
– à l'autorité inférieure (n° de réf. *** et *** ; acte judiciaire).