

144

2EJ



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES**

**ARAGON**

**“CAUSAS Y EFECTOS DEL EMBARGO  
ADMINISTRATIVO EN MATERIA  
FISCAL”**

**T E S I S**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE**

**LICENCIADO EN DERECHO**

**P R E S E N T A**

**ANGEL GONZALEZ GONZALEZ**

**ENEP ARAGON**

**SAN JUAN DE ARAGON, EDO. DE MEX.**

**1993**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

"CAUSAS Y EFECTOS DEL EMBARGO ADMINISTRATIVO EN MATERIA FISCAL"

I N D I C E

	PAG.
INTRODUCCION.....	1
CAPITULO I	
ANTECEDENTES LEGALES	
REGULACION DE "EL EMBARGO ADMINISTRATIVO COMO FORMA DE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL.....	3
1.- LEY DE JUSTICIA FISCAL.....	4
2.- CODIGO FISCAL DE 1938.....	10
3.- CODIGO FISCAL DE 1966.....	15
4.- CODIGO FISCAL DE 1982.....	16
5.- LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL...	18
CAPITULO II	
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.....	26
1.- LA FACULTAD ECONOMICA COACTIVA.....	27
2.- SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO.....	36
3.- REQUISITOS PARA QUE PROCEDA LA SUSPENSION.....	47
4.- MINIMO Y MAXIMO EN EL PAGO DE GASTOS DE EJECUCION.....	56
5.- VIOLACION DE LA SUSPENSION.....	60
CAPITULO III	
NATURALEZA JURIDICA DEL EMBARGO.....	64
1.- FORMAS DE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL.....	65
2.- CONCEPTO DE EMBARGO.....	73
3.- CLASES DE EMBARGO.....	79
4.- EL EMBARGO COMO GARANTIA FISCAL.....	84
5.- NEGATIVA DE LA AUTORIDAD PARA ADMITIR EL EMBARGO ADMINISTRATIVO COMO GARANTIA.....	86
CONCLUSIONES.....	95
BIBLIOGRAFIA.....	97

## I N T R O D U C C I O N

Es importante que todo sistema tributario cuente con su correspondiente capítulo de garantías del interés fiscal.

En la actualidad es indispensable este capítulo, porque si bien es cierto que las autoridades fiscales, en uso de las facultades que les confiere la ley, pueden hacer efectivo un crédito fiscal, no menos cierto es que dentro de nuestro sistema de derecho, las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite.

Por tanto, es obligación de las autoridades fiscales someterse a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, y suspender el procedimiento iniciado para la efectividad de un crédito fiscal, cuando se demuestre que éste se ha garantizado en alguna de las formas establecidas por la ley.

Esta situación se presenta cuando se le ha determinado un crédito fiscal al particular en cualquiera de las formas legales; crédito que puede ser injusto o justo, pero mientras los tribunales competentes no se pronuncien al respecto, el afectado tiene que garantizar el interés fiscal, conforme lo determine la ley.

El embargo administrativo como forma de garantizar el interés fiscal es al que se avoca el presente trabajo, por ser éste el que presenta mayor problema para que se otorgue la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

Sentado lo anterior, las conclusiones que se lleguen a establecer como fruto o consecuencia de la investigación realizada en esta tesis, girará en torno a la idea de que el embargo administrativo es la forma de garantía en la que más requisitos deben cubrirse y la más vulnerable, ya que por ser tan condicionada, las autoridades ejecutoras con cualquier pretexto continúan con el procedimiento económico coactivo, haciendo nugatorio el contenido del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación y en especial la fracción V.

## CAPITULO I

### ANTECEDENTES LEGALES

REGULACION DE "EL EMBARGO ADMINISTRATIVO COMO FORMA DE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL.

- 1.- LEY DE JUSTICIA FISCAL.
- 2.- CODIGO FISCAL DE 1938.
- 3.- CODIGO FISCAL DE 1966.
- 4.- CODIGO FISCAL DE 1982.
- 5.- LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

## 1.- LEY DE JUSTICIA FISCAL.

La justicia administrativa antes de la expedición de la Ley de Justicia Fiscal revestía un estado confuso que no ofrecía al administrado, medios prácticos y eficaces de defensa contra las resoluciones que se dictasen en materia fiscal y en las que se vieran afectados sus legítimos intereses y derechos, así como para salvaguardar el interés público.

A decir del Licenciado Mariano Azuela Jr., Ministro de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, antes de la expedición de la Ley de Justicia Fiscal, el particular no gozaba de medios efectivos de defensa contra la arbitrariedad de las autoridades fiscales.

No existía propiamente un sistema, ya que el juicio de oposición ante los tribunales federales, los recursos administrativos de alcance limitado que se tramitaban ante dependencias de la Secretaría de Hacienda, y el juicio constitucional de amparo, funcionaban en un ambiente precario, complicado y confuso, como medios de impugnación de las resoluciones dictadas en materia tributaria.

Con la Ley de Justicia Fiscal de 1936, se crea por primera vez en el derecho mexicano, un tribunal administrativo que tomando como base la cultura jurídico-administrativa francesa,

conoce controversias administrativas, específicamente de índole fiscal, y situado dentro de la estructura del poder ejecutivo federal.

En la exposición de motivos de la citada ley, se especificaba el propósito que perseguía el ejecutivo al crearse el tribunal, que era el del nacimiento y desenvolvimiento de un órgano que diera importancia y prestigio en México a una institución como la de la justicia administrativa.

Antes de entrar al tema, considero necesario establecer como premisa, las diferentes formas de garantía que contemplaba la legislación, precisamente antes de esta Ley de Justicia Fiscal destacando que no establecía el embargo administrativo como forma de garantía, según se puede observar de lo siguiente:

a).- La Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y la aplicación de las penas correspondientes, publicada en el Diario Oficial del 16 de abril de 1924, únicamente contemplaba en su artículo 4o., dos formas de garantizar el interés fiscal, a saber:

I.- Con depósito en dinero o en bonos de la deuda pública, acciones de bancos u otros valores mobiliarios de fácil realización a juicio de la oficina recaudadora, si la pena no excede de mil pesos.

II.- Con fianza, si excede de mil pesos y no fuere posible en la forma anterior.

b).- Por su parte, la Ley para la Calificación de Infracciones a las Leyes Fiscales y la aplicación de las penas correspondientes, publicada en el Diario Oficial de 2 de agosto de 1924, contemplaba tres formas de garantizar el interés fiscal, ya que en su artículo 3o. establecía que, a elección del contribuyente, se podía asegurar de las siguientes formas:

I.- Con depósito en dinero.

II.- Con fianza a satisfacción de la oficina recaudadora.

III.- Con hipoteca.

c).- También la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, publicada en el Diario Oficial el 1o. de marzo de 1926, hacía alusión a las mismas tres formas antes señaladas.

d).- La Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1932, establecía en su artículo 36, como formas de garantizar el interés fiscal, las siguientes:

I.- Depósito de una suma de dinero equivalente al interés fiscal que se trate de asegurar.

II.- Hipoteca.

III.- Prenda.

IV.- Fianza.

Las diferencias que surgen a la vida jurídica de México con motivo de la actuación de los órganos de la administración activa, que afectan los derechos de los particulares, han sido en nuestro país, materia de diversos procedimientos, regulados por leyes, reglamentos, y decretos, los cuales han servido de base para resolver dentro del ámbito del Poder Ejecutivo dichas contiendas.

Jaime Cadena Rojo (1), hace una relación de los procedimientos más importantes, destacando los siguientes:

"La Constitución de 1824 y las bases orgánicas de 1853, que establecieron un Consejo de Estado; los Decretos de 30 de junio de 1911, 10 de mayo de 1913 y 24 de noviembre de 1917, que crearon comisiones encargadas de examinar las reclamaciones que se hicieran por concepto de los daños y perjuicios sufridos como consecuencia de la Revolución.

(1) CADENA ROJO, JAIME.- Tribunal Fiscal de la Federación.- (Efemérides).- Agosto de 1976. Pág. 1.

Posteriormente, la Ley de Organización del Servicio de Justicia Fiscal para el Departamento del Distrito Federal y la Ley Orgánica de la Tesorería."

El 27 de agosto de 1936, que se expidió la Ley de Justicia Fiscal, y es cuando nace en México un Organismo Jurisdiccional y un verdadero precedente para resolver las controversias entre los particulares y el Estado, dentro del marco del propio Poder Ejecutivo, como medio para controlar la legalidad de sus actos.

Esta ley tuvo vigencia del 1o. de enero de 1937 al 31 de diciembre de 1938, siendo en este Ordenamiento Legal en donde se fija la figura jurídica de la garantía del interés fiscal, pero no como condición para ejercitar el derecho de oposición, sino únicamente para el efecto de que se suspendiera el procedimiento coactivo, ya que la sola interposición de la demanda no traía como consecuencia la suspensión de la ejecución, y es así que el artículo 42 consagró las formas de garantizar el interés fiscal, como se aprecia del siguiente texto:

"Art. 42.- La interposición de la demanda en los juicios de oposición, no suspenderá la ejecución de la resolución impugnada, sino cuando el actor asegure el interés fiscal a satisfacción del Tribunal, mediante:

a).- Depósito o prenda;

b).- Fianza;

c).- Hipoteca;

d).- Embargo precautorio.

En este último caso, el Tribunal Fiscal comunicará su resolución a la correspondiente autoridad ejecutora para que ésta proceda a practicar el secuestro. Cuando la oposición se interponga contra un cobro que por su cuantía pueda afectar el equilibrio del presupuesto, el Tribunal ordenará que se constituya depósito en la Tesorería."

Como se podrá observar de la transcripción anterior, el numeral en cuestión contemplaba como una forma de garantizar el interés fiscal el embargo precautorio, que se tenía que ofrecer ante el Tribunal Fiscal, quien a su vez se lo comunicaba a la autoridad ejecutora para que procediera al secuestro de los bienes que serían objeto de la garantía.

Nótese que se utilizó la palabra "secuestro" como sinónimo de embargo, pero cabe hacer la aclaración que embargo y secuestro tienen diferente significado. Secuestro es quitar, sustraer, y la palabra embargo propiamente dicha, quiere decir aseguramiento sin extracción; pero dejaremos este estudio para otro capítulo de este trabajo, en donde se hará más amplia la explicación respecto a las diferentes connotaciones de ambas figuras.

Ahora bien, la garantía era fijada por el Magistrado semanero (según artículo 17 de la Ley de Justicia Fiscal), y la forma en que podía consistir la garantía estaba regulada por el

numeral transcrito, siendo ésta depósito o prenda, fianza, hipoteca y embargo precautorio.

Dado el desarrollo del Tribunal Fiscal de la Federación y el número de controversias que se ventilaban en el mismo, la Ley de Justicia Fiscal se convirtió en obsoleta. por lo que el 30 de diciembre de 1938, el Congreso de la Unión expidió el Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de ese mismo año, y que entró en vigor el 1o. de enero de 1939.

## 2.- CODIGO FISCAL DE 1938.

En este ordenamiento, se contempla como forma de garantizar el interés fiscal, el secuestro, pero con la modalidad de llamarlo "secuestro convencional", ya que podía consistir en embargar toda la negociación o bienes raíces previamente valuados por la oficina fiscal encargada del cobro.

Así lo establece el artículo 12 del citado código, cuyo contenido se transcribe:

"Art. 12.- En materia fiscal, así como en los casos de contratos administrativos, autorizaciones, permisos y concesiones, serán admisibles para asegurar los intereses del Erario, por el orden de su enumeración y de

acuerdo con las leyes especiales, las siguientes garantías:

I.- Pago bajo protesta.

II.- Depósito de dinero.

III.- Fianza de compañía autorizada.

IV.- Prenda o hipoteca.

V.- Secuestro convencional en la vía administrativa, de negociaciones o de bienes raíces previamente valuados ante la Oficina Fiscal que deba calificar la garantía.

VI.- Fianza de persona física o moral que acredite en forma fehaciente su idoneidad y solvencia y se someta expresamente al procedimiento administrativo de ejecución.

En todo caso deberá tener bienes raíces inscritos en el Registro de la Propiedad y de un valor que garantice suficientemente las obligaciones que contraiga."

El Código de 1938 es llamado así por algunos autores, porque toman como base la fecha en que se expidió y publicó, pero también podría llamársele Código Fiscal de 1939, porque es el año en que entró en vigor.

Sin embargo, tal situación no está sujeta a estudio, ya que la investigación de este trabajo estriba sobre el embargo como forma de garantía del interés fiscal, por lo que dejamos fuera si se le tiene que llamar Código de 1938 ó 1939, ya que el

calificativo queda al arbitrio y criterio de los estudiosos del derecho.

Al entrar en vigor este ordenamiento, se derogaron todas las leyes y disposiciones fiscales que se opusieran al contenido de este nuevo código.

Por lo tanto, las disposiciones sobre la garantía del interés fiscal que se encontraban en los ordenamientos legales hasta esa fecha, quedaron derogadas. Se reguló en forma distinta la forma de garantizar el interés fiscal.

El código fiscal fue, como su nombre lo indica, una codificación. Así, este código recoge lo que fueron disposiciones dispersas de la Ley de Justicia Fiscal de 1936, las disposiciones contenidas en el segundo capítulo de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, las disposiciones de la Ley General de Percepciones Fiscales de la Federación, disposiciones dispersas de infracciones y sanciones en muchas leyes impositivas.

En la fracción V del artículo 12 del Código de 1936, se reguló el secuestro convencional en la vía administrativa de negociaciones o bienes raíces previamente valuados ante la oficina fiscal que calificaba esta garantía.

La forma en que debía otorgarse esta garantía, era la siguiente:

El ejecutor se constituía en el domicilio del deudor y tenía que entender la diligencia precisamente con el mismo. El deudor tenía derecho a nombrar dos testigos y a designar los bienes que debían embargarse, los cuales debían ser invariablemente negociaciones o inmuebles previamente evaluados ante la oficina fiscal correspondiente.

Una vez trabada la ejecución sobre bienes bastantes que garantizaran el interés fiscal, los ponía bajo la guarda del o de los depositarios que fueran designados.

Correspondía a los jefes de las oficinas ejecutoras, bajo su responsabilidad, nombrar y remover libremente a los depositarios, los que tenían carácter de administradores en embargos de bienes inmuebles, y al de interventores encargados de la caja en las negociaciones comerciales, industriales o agrícolas.

Estas últimas facultades podían verse limitadas o ampliadas previo aviso que las oficinas ejecutoras dieran a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cabe señalar que el ejecutor se encontraba facultado para subsanar discrecionalmente, cualquier dificultad que se llegara a presentar en la práctica de la diligencia de embargo.

Es importante destacar que el Código Fiscal de 1938, si bien es cierto que reguló las formas de garantizar el interés fiscal, también lo es que omitió establecer los requisitos que debía reunir cada una de esas formas de garantía.

Ello vino a ocasionar que se originara una laguna legal que existió durante veintiseis años, que fue subsanada por el Reglamento de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 3 de octubre de 1964.

El ordenamiento legal a que hemos hecho mención tuvo una vigencia de casi veintiocho años; más de un cuarto de siglo transcurrido, en donde las condiciones económicas y sociales del país habían sufrido profundos cambios.

Ante tales circunstancias, el Congreso de la Unión se vió en la necesidad de expedir un nuevo código que estuviera acorde con el desarrollo de la Nación; por lo que el 29 de diciembre de 1966 se aprobó un nuevo ordenamiento fiscal que entró en vigor el primer día de abril de 1967.

## 3.- CODIGO FISCAL DE 1966.

Este ordenamiento jurídico también contempló las formas en que se pueden garantizar el interés fiscal, quedando reguladas en el artículo 12, que preceptuaba:

"Art. 12.- Las obligaciones y los créditos fiscales a que este código se refiere se podrán garantizar en alguna de las formas siguientes:

I.- Depósito de dinero en las instituciones de crédito que legalmente corresponda;

II.- Prenda o hipoteca;

III.- Fianza otorgada por compañía autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y exclusión;

IV.- Secuestro en la vía administrativa y.

V.- Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.

La garantía de un crédito fiscal deberá comprender la de los posibles recargos y gastos de ejecución.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dictará las reglas sobre los requisitos que deban reunir las garantías, vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procedencia al secuestro de otros bienes.

La misma Secretaría podrá dispensar la garantía del interés fiscal cuando, en relación con el monto del crédito respectivo, sean notorias la amplia solvencia del deudor o la insuficiencia de su capacidad económica."

Como se puede observar, se cambió la redacción en cuanto al embargo convencional, para quedar como secuestro en la vía administrativa, conservando esta redacción hasta el 30 de septiembre de 1982.

A partir del 10. de octubre del mismo año, sufre una reforma importante el Código Fiscal de la Federación en esta materia y pasa a regular lo relativo a las formas de garantizar el crédito fiscal, en el numeral 141, del que hablaremos más adelante.

#### 4.- CODIGO FISCAL DE 1982.

En este cuerpo legal, que tuvo vigencia a partir del 10. de octubre de 1982, es donde el legislador establece -en el artículo 141- las formas en que se puede garantizar un crédito fiscal a favor de las autoridades fiscales, siendo éstas:

"Art. 141.- Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

I.- Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.

II.- Prenda o hipoteca.

III.- Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.

IV.- Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.

V.- Embargo en la vía administrativa.

La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este período y en tanto no se cubra el crédito, deberá ampliarse la garantía por el importe de los recargos correspondientes a los doce meses siguientes.

El reglamento de este Código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro de otros bienes.

Se podrá dispensar el otorgamiento de la garantía en los casos y con los requisitos que señale el reglamento de este Código.

La solicitud de dispensa no exime al contribuyente de la obligación de garantizar el interés fiscal, en tanto se dicte resolución definitiva expresa respecto a la dispensa."

Como se puede observar de la transcripción anterior, se cambia el término de "secuestro en la vía administrativa", para quedar como embargo en la vía administrativa, volviéndose a utilizar la palabra "embargo", lo que significa que vuelven a la denominación que para este tipo de garantías utilizaba la Ley de Justicia Fiscal, que en la redacción del artículo 141 comentado, no se ha reformado en esencia.

#### 5.- LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

La administración pública tiene necesariamente que erogar gastos para poder prestar los servicios públicos a los que está obligada y que constituyen su objeto.

Por tal motivo debe contar con recursos económicos, los cuales se atrae mediante contribuciones impuestas a los habitantes del país, mismos que recauda el Ejecutivo, de acuerdo con la Ley de Ingresos iniciada ante la Cámara de Diputados y expedida anualmente por el Congreso de la Unión.

El problema se presenta cuando el contribuyente no paga dichas contribuciones, es cuando la autoridad hace uso del procedimiento económico coactivo.

Ante tal situación, el gobernado cuenta con algunos recursos administrativos, pero para interponer cualquiera de ellos, debe garantizar el interés fiscal, conforme al artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal del 31 de diciembre de 1941, ha sido objeto de reformas en múltiples ocasiones, transformándose a través del tiempo en un compendio o codificación de varios cuerpos legales.

En esta ley se encuentran diversos artículos que contravienen lo ordenado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: como ejemplos, a continuación se transcriben los siguientes criterios, sustentados por los CC. Magistrados de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación:

"LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.- INCONSTITUCIONALIDAD DE SU ARTICULO 74, FRACCION V, EN SU TEXTO VIGENTE EN 1983.- El artículo 74, fracción V, de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y dos, establecía que por concepto de derechos por la inscripción de documentos en los que se consigne la constitución o aumento capital de sociedades mercantiles, los causantes deben pagar el 6.9 al millar sobre el importe del capital o del aumento, según el caso, en otras palabras, para cuantificar el monto de los derechos se toma en cuenta el capital en giro de los causantes y no tanto el costo del servicio que presta la administración pública, de tal suerte que los causantes pagarán una mayor o menor cantidad dependiendo siempre de su

capital en giro, por lo que por los mismos servicios se pagan cantidades distintas.

Es cierto que el monto de los derechos no necesariamente debe corresponder con exactitud matemática al costo del servicio prestado, pero sí debe fijarse en relación con dicho costo, pues si a fin de cuantificar su monto se toman en cuenta elementos complementamente extraños al costo del servicio, como lo sería el capital del causante, de tal manera que por un mismo servicio los causantes paguen una cuota diversa, debe concluirse que la tarifa correspondiente es desproporcional e inequitativa."

Amparo en revisión 2345/84.- Inmuebles Banamex, S.A. de C.V.- 15 de octubre de 1985.- Unanimidad de 18 votos de los señores Ministros : López Aparicio, López Contreras, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Guitrón, Castañón León, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, De Silva Nava, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Gutiérrez de Velasco, Salmorán de Tamayo, Moreno Flores, Del Río Rodríguez, Schmill Ordóñez, Olivera Toro y presidente Jorge Infarritu.- Ponente: Ernesto Díaz Infante.- Secretario: Herminio Huerta Díaz.

"LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.- INCOSTITUCIONALIDAD DE SU ARTICULO 74, FRACCION V, REFORMADO POR DECRETO PUBLICADO EL 29 DE DICIEMBRE DE 1983.- La tarifa que señala el artículo 74, fracción V, de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal para el cobro de derechos por la inscripción de aumentos del capital de las sociedades mercantiles, no guarda una relación aproximada con el costo del servicio prestado, puesto que ni siquiera atiende a dicho costo, sino al capital que pretende registrar el causante, a quien por esta razón se da un tratamiento fiscal diverso no obstante que en cualquier caso se trata de la prestación de un mismo servicio.

En efecto, de conformidad con el precepto legal reclamado por la mencionada inscripción los contribuyentes deben enterar al fisco por concepto de derechos el 3.5 al millar aplicado sobre el monto del capital cuyo registro se hubiese solicitado; ahora bien, de lo anterior se desprende con toda claridad, sin necesidad de prueba al respecto, que el legislador estableció dicha obligación tributaria en función del capital del causante, pues a mayor capital por registrar, también será mayor la cantidad que se cobre por ese servicio, lo cual a su vez pone de manifiesto la inconstitucionalidad de la disposición legal impugnada porque, en lugar de dar un tratamiento igual a quienes reciben un mismo servicio, establece que los derechos correspondientes se pagarán según sea el capital del causante, con la consecuente violación a los requisitos de proporcionalidad y equidad en materia tributaria que consagra el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal."

Amparo en revisión 886/85.- General Popo. S.A.- 29 de octubre de 1985.- Unanimidad de 16 votos de los señores Ministros: López Aparicio, López Contreras, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Guitrón, Castañón León, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Gutiérrez de Velasco, González Martínez, Moreno Flores, Schmill Ordóñez, y presidente Jorge Iñárritu.- Ponente: Fernando Castellanos Tena.- Secretario: Alfredo Villeda Ayala.

Pleno.- Informe 1985, 1a. pt., p. 414.

"LEY DE HACIENDA DEL DISTRITO FEDERAL (REFORMADA POR DECRETO PUBLICADO EL 30 DE DICIEMBRE DE 1980).- SU ARTICULO 692, FRACCION XV ES VIOLATORIO DEL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.- El monto de los derechos no necesariamente debe corresponder con exactitud matemática al costo del servicio prestado, pero sí debe fijarse en relación con dicho costo, pues si a fin de cuantificar su monto se toman en cuenta elementos completamente extraños al costo del servicio, como lo sería

el capital del causante, de tal manera que por un mismo servicio los causantes paguen una cuota diversa, debe concluirse que la tarifa correspondiente es desproporcional e inequitativa.

El artículo 692, fracción XV, de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, reformado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 1980, establece que por concepto de derechos por la inscripción de documentos, en los que se consigne la constitución o aumento de capital de sociedades mercantiles, los causantes deben pagar el 6 al millar sobre el importe del capital o del aumento, según el caso, lo cual significa, en otras palabras, que para cuantificar el monto de los derechos se toma en cuenta el capital en giro de los causantes y no el costo del servicio que presta la administración pública, de tal suerte que los causantes pagarán una mayor o menor cantidad dependiendo siempre de su capital en giro, por lo que por los mismos servicios se pagan cantidades distintas.

Por tanto, la citada disposición legal es inconstitucional, porque no prevé una adecuada proporción entre los derechos que se causan y el costo del servicio prestado."

Amparo en revisión 1127/83.- Banco Nacional de México, S.A.- 6 de febrero de 1985.- Unanimidad de 17 votos se los señores Ministros: López Aparicio, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Guitrón, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, De Silva Nava, Rodríguez Roldán, Palacios Vargas, Gutiérrez de Velasco, González Martínez, Salmorán de Tamayo, Moreno Flores, Del Río Rodríguez, Olivera Toro y presidente Jorge Iñárritu.- Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos.- Secretario: Arturo Iturbe Rivas.

Pleno. Informe 1985, 1a. pt. p. 415.

Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal.- LA INTERPRETACION

CONSTITUCIONAL DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION EN MATERIA DE IMPUESTOS 1917-1985.- Ezequiel Guerrero Lara, Aurora Cortina G. Quijano (Compiladores), Páginas 140, 141 y 142.

Como se puede apreciar en las tesis antes transcritas, el motivo por el cual los preceptos de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, resultan anticonstitucionales es debido a que la autoridad, al fijar un impuesto a los particulares, debe tomar en cuenta el principio de proporcionalidad y equidad, el cual debe prevalecer en un país como el nuestro, donde impera un estado de derecho.

En este sentido, la H. Suprema Corte de Justicia, en reiteradas ocasiones ha sostenido que:

"PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS IMPUESTOS.- El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos "de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes" y está además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca.

Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de su explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una Ley, no significa tan sólo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquél Poder que

conforme a la Constitución del Estado está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinan las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente, que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, están consignados de manera expresa en la Ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y de los Municipios y a la autoridad no quede otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante.

Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos o autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental.

Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, debe considerarse absolutamente prescrito en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretende justificársele."

7a. Ep., Vol. 64. 1a. pt., p. 90. Amparo en revisión 6141/59.- "Tipográfica Comercial", S.A. y coags., 25 de abril de 1974, unanimidad de 17 votos.- Ponente: Alfonso López Aparicio.

Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal.- LA INTERPRETACION CONSTITUCIONAL DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION EN MATERIA DE IMPUESTOS 1917-1985.- Ezequiel Guerrero Lara, Aurora Cortina G. Quijano (Compiladores), pág. 176.

Esta Ley, a diferencia del Código Fiscal, no es una regulación general o de principios comunes en materia tributaria, sino que se avoca a diversos impuestos, leyes y reglamentos fiscales, relativos al Departamento del Distrito Federal.

Si bien es cierto que la ley señala algunos recursos administrativos en contra de resoluciones fiscales relativas a la Hacienda Pública del Distrito Federal, también lo es que es omisa al no señalar procedimiento alguno, para su debida substanciación, ya que únicamente se remite a las reglas que contempla el Código Fiscal de la Federación para tal efecto.

Cabe señalar que el tema que nos ocupa en el presente trabajo no se encuentra contemplado en la citada Ley, motivo por el cual, debe estarse a lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, mismo que ya fue analizado.

**CAPITULO II****PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.**

- 1.- LA FACULTAD ECONOMICA COACTIVA.
- 2.- SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO.
- 3.- REQUISITOS PARA QUE PROCEDA LA SUSPENSION.
- 4.- MINIMO Y MAXIMO EN EL PAGO DE GASTOS DE EJECUCION.
- 5.- VIOLACION DE LA SUSPENSION.

## 1.- LA FACULTAD ECONOMICA COACTIVA.

El Código Fiscal de la Federación vigente señala en su numeral 6, segundo párrafo, que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario, lo cual llevan a cabo mediante declaraciones mensuales, bimestrales y anuales, según sea el caso.

Pero se puede dar también el supuesto que el contribuyente al declarar no manifieste en su totalidad los hechos que llevó a cabo, y las autoridades fiscales cuentan con un término de cinco años (Art. 146) para ejercitar sus facultades para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, puede descubrir las omisiones en que incurrió el contribuyente y por medio del procedimiento administrativo de ejecución, proceder al cobro de los tributos que se omitieron enterar al momento de efectuar la declaración.

También se puede dar el caso que el causante no presente ninguna declaración y las autoridades administrativas, mediante el control de fiscalización, pueden descubrir los hechos generadores no declarados, procediendo a determinar y liquidar los créditos fiscales, para que mediante el procedimiento económico coactivo, ingresen al erario federal los impuestos determinados, según lo

establece el artículo 56 del Código Fiscal de la Federación, que ordena:

"...las autoridades fiscales calcularán los ingresos brutos de los contribuyentes, el valor de los actos, actividades o activos sobre los que proceda el pago de contribuciones, para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos:

"I.- Utilizando los datos de la contabilidad del contribuyente;

"II.- Tomando como base los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier contribución, sea del mismo ejercicio o de cualquier otro, con las modificaciones que, en su caso, hubieran tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación.

"III.- A partir de la información que proporcionen terceros a solicitud de las autoridades fiscales, cuando tengan relación de negocios con el contribuyente;

"IV.- Con otra información obtenida por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación;

"V.- Utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase."

La doctrina nacional como la extranjera, a este procedimiento le han llamado la facultad económica coactiva o procedimiento administrativo de ejecución, que es como se encuentra regulado el Código Fiscal de la Federación. Y así

tenemos que Fenech (1), define al procedimiento administrativo de ejecución como:

"El medio jurídico con el cual se logra la satisfacción del acreedor, cuando este no se consigna a través de la prestación del deudor y es necesario conseguir aquella satisfacción, independientemente de la voluntad del obligado y venciendo toda su contraria voluntad."

El tratadista Emilio Margain Manautou (2), es de la opinión que:

"El procedimiento económico coactivo es uno de los particularismos del derecho tributario esencialísimo para la hacienda pública, pues el mismo le permite la obtención o aseguramiento en forma rápida, económica y oportuna de los créditos fiscales que le corresponden."

Existen leyes que aún cuando no son fiscales, hacen alusión al procedimiento económico coactivo. Un ejemplo lo tenemos en el artículo 29 penúltimo párrafo del Código Penal para el Distrito Federal, que señala:

"...Si el sentenciado se negare sin causa justificada a cubrir el importe de la multa, el Estado la exigirá mediante el procedimiento económico coactivo."

- (1) FENECH, MIGUEL. Principios de Derecho Procesal Tributario.- Tomo II. Boch, Tercera Edición. Barcelona, España. 1949, pág. 12.
- (2) MARGAIN MANAUTOU, EMILIO. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano.- Universidad Autónoma de San Luis Potosí, Tercera Edición. México. 1973. pág. 286.

En este supuesto, el problema sería cómo aplicarle el procedimiento administrativo de ejecución. ¿Sería acaso con apoyo en el Código Fiscal de la Federación, olvidando el juzgador que se trata de un asunto meramente penal?

Este ejemplo, debido a que se aparta de nuestro tema central de estudio no lo analizaremos y por lo tanto continuaremos con los problemas fiscales que nos ocupan.

En nuestro Código Fiscal, en el numeral 145 párrafo primero, se dispone que mediante el procedimiento administrativo de ejecución, las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley.

En mi opinión, el procedimiento administrativo de ejecución es la actividad que desarrollan las autoridades fiscales (ejecutoras) para hacer efectivos los créditos a su favor, y que no fueron cubiertos dentro de los plazos establecidos por la ley y de los que fueron determinados mediante el ejercicio de las facultades de la autoridad.

Algunos estudiosos del derecho, ponen en duda la constitucionalidad de la facultad económica coactiva del Estado. En este sentido, la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido tesis jurisprudenciales como la que a continuación me permito transcribir:

"FACULTAD ECONOMICA COACTIVA.- CONSTITUCIONALIDAD DE LA.- Conforme a los artículos 14, 17, 21 y 22 de la Constitución Federal, la regla general que establece que nadie puede hacerse justicia por propia mano, ni desposeer a otro, ni imponerle sanciones, sino sólo la autoridad judicial, que es la única facultada para realizar esas funciones, es una regla que la invariable tradición hace inaplicable tratándose del cobro de impuestos, derechos y algunos aprovechamientos (entre éstos los recargos y las multas), que tienen naturaleza fiscal, en cuanto a que se pueden hacer efectivos mediante el procedimiento económico coactivo, cuya fundamentación constitucional se ha encontrado por la doctrina y la jurisprudencia en la fracción IV del artículo 31 constitucional.

Por lo demás, el cobro de impuestos, multas, etc., siempre se debe hacer, conforme a este precepto, con base en una ley emanada del Poder Legislativo que determine todos los elementos del cobro, para no dejar ningún elemento del mismo al arbitrio de la autoridad fiscal, y así puede un deudor saber siempre de antemano a qué pagos está sujeto por voluntad del legislador, y por qué motivos, y en qué cantidad. Y a cambio de tal seguridad, la autoridad puede hacer el cobro de impuestos, derechos y recargos, y la imposición de multas, sin necesidad de acudir previamente a los tribunales, respetando el debido proceso señalado en el artículo 16 constitucional, o sea, fundando y motivando el cobro, y haciéndolo por medio de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica que sea hecho por un órgano creado por el Congreso, y dotado por él de las facultades fiscales ejercitadas.

Y el uso incorrecto de las facultades económico-coactivas podrá ser, en todo caso, remediado mediante el uso de los recursos, medios de defensa o juicios que procedan contra los actos de autoridad fiscal. Así se compagina la seguridad de los gobernados con la necesidad del gobierno de hacer una recaudación eficiente de los fondos necesarios para los gastos, ya al recaudar esos fondos.

ya al imponer las sanciones que tienen a que sea eficiente su pago.

Si se negase a la autoridad fiscal el derecho a la facultad económico-coactiva, se crearía un caos en la administración, sin tener para ello un apoyo sólido en nuestro texto ni en nuestra tradición constitucionales.

Resulta pertinente citar la opinión de Vallarta, cuando decía: "Pretender que los jueces y sólo los jueces hagan tal cobro, siempre que el deudor se resista al pago, aun sin alegar excepciones que deban decidirse judicialmente, es tan inconstitucional y aun más absurdo que querer que los empleados administrativos califiquen esas excepciones sin someterlas al conocimiento judicial."

7a. Ep. Vol. 83, 6a. pt., p. 33, Primer Circuito. Primero Administrativo. Amparo en revisión 371/75.- Moisés Sidaúy Ch. (ABA, S.A.), 4 de noviembre de 1975, unanimidad de votos. Guillermo Guzmán Orozco.

Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal.- LA INTERPRETACION CONSTITUCIONAL DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION EN MATERIA DE IMPUESTOS 1917-1985.- Ezequiel Guerrero Lara, Aurora Cortina G. Quijano (Compiladores), págs. 74 y 75.

Es decir, la vía ejecutiva constituye indudablemente un mecanismo privilegiado que se aplica con inmediatez, sin la triangulación característica de los procedimientos civiles.

En la relación fisco-contribuyente sólo existen dos partes, o sea, un sujeto acreedor, que es la autoridad fiscal y un particular (contribuyente) que asume el carácter de deudor, sin que entre ambos aparezca la figura tradicional e imprescindible

del juzgador de los procedimientos civiles, y precisamente ha sido esta peculiaridad del procedimiento ejecutivo que se le conoce también con el nombre de facultad económica coactiva; la que tiempo atrás fue materia de controversia, en virtud de que muchos estudiosos del derecho argumentaban que tal facultad resultaba ser violatoria de las garantías individuales consagradas en los artículos 14, 16, 17 y 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que en la actualidad tal polémica se ha tenido como definitivamente liquidada a favor de la legalidad constitucional de la facultad económica coactiva.

Como la cuestión ha sido sumamente explorada y divulgada y por no ser éste el objetivo del presente trabajo, sólo a grandes rasgos se hará referencia, tomando las notas que al respecto hace el Licenciado Armando Herrera Cuervo (4), quien hace suyas las diversas del ilustre Maestro Gabino Fraga, en su obra Derecho Administrativo, Décima Tercera Edición, páginas 353 y siguientes, a saber:

"Podemos resumir en la forma siguiente las opiniones contradictorias que existen al respecto:

"1.- Se dice que se viola el artículo 14 de la Constitución, porque éste ordena que nadie puede ser privado de sus posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el

(4) Herrera Cuervo, Armando.- Tribunal Fiscal de la Federación, 45 Años. Tomo II. Mexico. Agosto de 1982. pág. 715.

que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

"De los argumentos que se han expuesto en contra del ejercicio de la facultad, indudablemente el que se basa en el citado precepto es el que tiene mayor fuerza, dados los términos tan amplios en que concedido, sin embargo, se han preponderado los argumentos que sostienen que como la obligación de pago del impuesto no es una obligación de carácter civil que esté regulada por el derecho común, sino una imperiosa exigencia de una necesidad política que la constituye en un servicio público, que debe prestarse aun contra la voluntad del obligado, no puede dicha obligación asumir la forma judicial.

"De modo que el artículo 14 que se alega en su contra no puede abarcarlo dentro de sus posiciones.- "Sería preciso, dice Vallarta, pretender que éstos (los jueces) puedan administrar, porque administrar es justamente cuidar de que los servidores públicos se presten en la forma que lo ordenan las leyes, para atribuirles la jurisdicción que se intenta darles; sería forzoso, en fin, confundir las facultades de los poderes públicos, alterando la naturaleza de los asuntos que a ellos corresponde, para insistir en que el apremio necesario para el cumplimiento de los deberes políticos, administrativos, debe ser judicial, contencioso". (op. cit. p. 41) Estudio sobre la Constitucionalidad de la Facultad Económico Coactiva)

"2.- Se dice que dicha facultad contraría lo dispuesto por el artículo 17 constitucional, porque si éste prohíbe hacerse justicia por sí mismo y ejercer violencia para reclamar el derecho, disponiendo que los tribunales estén siempre expeditos para administrar justicia, el Poder Ejecutivo, al exigir en la vía de apremio el pago de un adeudo fiscal, en realidad se está haciendo justicia por sí mismo y ejerciéndola violencia que prohíbe el precepto de que se trata.

"Esa misma objeción que se presenta contra la acción directa para la ejecución de las resoluciones administrativas en general, la hemos estudiado en su oportunidad (V. supra, número 239) y nos referimos a la opinión del mismo Ministro Vallarta, que ahora repetimos:

"Si el poder administrativo, dice, ejerciera violencia exigiendo los servicios públicos que la ley impone a los ciudadanos, de la manera proporcional y equitativa que la misma ley ordena; si a ese poder le estuviera prohibido obligar al particular aún por la fuerza a que preste los servicios públicos que le tocan, le sería imposible, y estaría de sobra aquél de los tres poderes a quien la Constitución encarga que provea en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, supuesto que para cada uno de sus actos, aún para exigir una multa por infracción de bandos de policía, necesitaría el auxilio de un juez que legitimara estas violencias...".

"Todas las legislaciones han considerado como esencial elemento de la violencia la injusticia, la falta de derecho y el abuso de la fuerza del que la emplea. Suponer, pues, que una autoridad hace violencia cuando obedece la ley, es subvertir todos los principios. (op. cit. páginas 51 y 52).

"3.- Por último, se afirma que existe violación del artículo 22 Constitucional con el ejercicio de la facultad económica coactiva, pues al hablar éste de que no se considera como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los que corresponden a una persona para el pago de impuestos o multas, indica que esto ocurre siempre que es aplicación sea hecha por la autoridad judicial, lo que viene a significar que es dicha autoridad la que debe intervenir para el cobro de tales impuestos y multas.

"La Suprema Corte de Justicia ha interpretado el artículo 22 que se cita, en el sentido de que si bien el legislador quiso que la aplicación de los bienes de una persona para el pago de la responsabilidad civil

provenientes de la comisión de un delito, sea hecha exclusivamente por la autoridad judicial, no exige lo mismo cuando se trata del pago de impuestos o multas; siendo este criterio enteramente lógico, agrega, porque lo establece con toda claridad el precepto transcrito, cuanto porque la tributación es inherente al ejercicio de la soberanía que proviene de la misma Constitución y nada hay más consecuente con ella como que el Poder Ejecutivo, a quien la propia Constitución Política impone la obligación de proveer en la esfera administrativa, la exacta observancia de las leyes, tenga las facultades necesarias para hacer efectiva aquella función de la soberanía, recaudando el impuesto". (Semanario Judicial de la Federación. t. XXV, página 1596)."

Sentado lo anterior, concluyo tal como lo expresa el Maestro Gabino Fraga, que la facultad económico coactiva es un instrumento necesario para que la administración pública pueda hacer efectivos los impuestos, porque de otro modo, se vería en apuros para poder ejercitar las atribuciones que le son encomendadas, pero con la salvedad que tal facultad se debe ejercitar conforme marca la ley, porque la autoridad sólo puede hacer aquéllo que la ley le permite.

## 2.- SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO.

Una vez determinado el crédito a cargo del particular, si éste no lo ha pagado o garantizado, la autoridad administrativa hará uso del procedimiento administrativo de ejecución, que es el

medio que utiliza el Estado para exigir al contribuyente el cumplimiento forzado de sus obligaciones fiscales.

Cuando se ha iniciado dicho procedimiento, lo más importante para la seguridad del contribuyente es la suspensión del procedimiento económico coactivo, pero sin aplicar el principio de "Solve et Repete", que significa "paga y reclama", o sea primero paga y después reclama

Ahora bien, de aplicarse el principio señalado anteriormente no tendría sentido solicitar la suspensión del procedimiento de ejecución; principio que es aplicado en los países europeos, en donde sus ordenamientos jurídicos así lo establecen y que consiste en presentar primero el recurso contencioso administrativo, previo el cumplimiento de la orden de pago.

En México por fortuna, no se contempla en la legislación ese principio, ya que para interponer la demanda o medio legal, no se exige el pago previo, sino lo importante es garantizar el interés fiscal, que no es lo mismo que pagar.

Para que proceda la suspensión del procedimiento económico coactivo, durante la tramitación de algún recurso administrativo o juicio de nulidad e inclusive el juicio de amparo, es necesario que el interés fiscal se asegure y que la suspensión se solicite por escrito, ofreciendo la garantía del

adeudo, que puede ser cualquiera de las formas que menciona el numeral 141 del Código Fiscal de la Federación, de las cuales ya se hizo mención en el capítulo anterior; y que dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto cuya ejecución se solicita se suspende, el deudor presentará copia sellada del escrito con el que hubiere intentado recurso administrativo o juicio.

Esta situación está contemplada en el numeral 144 del ordenamiento legal invocado con anterioridad, cuyo contenido me permito transcribir:

"No se ejecutarán los actos administrativos cuando se solicite la suspensión ante la autoridad ejecutora y se acompañen los documentos que acrediten que sea garantizado el interés fiscal. Dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto cuya ejecución se suspende, se deberá presentar copia sellada del escrito con el que se hubiera intentado recurso administrativo o juicio.

"En caso contrario, la autoridad estará facultada para hacer efectiva la garantía, aún cuando se trate de fianza otorgada por compañía autorizada.

"Cuando en el medio de defensa se impugne únicamente alguno de los créditos determinados por el acto administrativo, cuya ejecución fue suspendida, se pagarán los créditos fiscales no impugnados con los recargos correspondientes.

"Si se controvierten sólo determinados conceptos de la resolución administrativa que

determinó el crédito fiscal, el particular pagará la parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, mediante declaración complementaria y garantizará la parte controvertida y sus recargos.

"En el supuesto del párrafo anterior, si el particular no presenta declaración complementaria, la autoridad exigirá la cantidad que corresponde a la parte consentida, sin necesidad de emitir otra resolución. Si se confirma en forma definitiva la validez de la resolución impugnada, la autoridad procederá a exigir la diferencia no cubierta, con los recargos causados.

"El procedimiento administrativo quedará suspendido hasta que se haga saber la resolución definitiva que hubiera recaído en el recurso o juicio.

"No se exigirá garantía adicional si en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hubiera embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal. En todo caso, se observará lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 141 de este Código.

"En caso de negativa o violación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los interesados podrán ocurrir al superior jerárquico de la autoridad ejecutora si se está tramitando recurso, o ante la Sala del Tribunal Fiscal que conozca del juicio respectivo, acompañando los documentos en que conste el medio de defensa hecho valer y la garantía del interés fiscal. El superior o la Sala ordenará a la autoridad ejecutora que suspenda provisionalmente el procedimiento administrativo de ejecución y rinda informe en un plazo de tres días, debiendo resolver la cuestión dentro de los cinco días siguientes a su recepción."

Ahora bien, cabe hacer la aclaración de que el artículo transcrito únicamente se refiere al juicio en forma general, pero

debemos entender que se está refiriendo tanto al de nulidad, como al de amparo; por tanto, mientras los tribunales competentes no se pronuncien respecto de la controversia planteada, será necesario que el deudor presente la copia sellada del escrito con el que hubiere intentado recurso administrativo o juicio.

Sentado lo anterior, y una vez efectuado el requerimiento de pago, sea el crédito un tributo no pagado o una sanción fiscal por notificación hecha en los términos de los artículos del 134 al 137 del Código Fiscal actual, procede la ejecución, según el precepto 145, cuyo contenido transcribo:

"Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

"Se podrá practicar embargo precautorio, para asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado, o sea exigible, cuando a juicio de la autoridad hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento. Si el pago se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo.

"El embargo quedará sin efecto si la autoridad no emite, dentro del plazo de un año contado desde la fecha en que fue practicado, resolución en la que determine créditos fiscales. Si dentro del plazo señalado la autoridad los determina, el embargo precautorio se convertirá en definitivo y se proseguirá procedimiento administrativo de ejecución conforme a las disposiciones de este

capítulo. debiendo dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución. Si el particular garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 141, se levantará el embargo.

"El embargo precautorio practicado antes de la fecha en que el crédito fiscal sea exigible, se convertirá en definitivo al tiempo de la exigibilidad de dicho crédito fiscal y se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución.

"Son aplicables al embargo precautorio a que este artículo se refiere y al previsto por el artículo 41, fracción II, las disposiciones establecidas para el embargo y para la intervención en el procedimiento administrativo de ejecución que, conforme a su naturaleza, le sean aplicables.

"En ningún caso se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución para cobrar créditos derivados de productos."

De la transcripción realizada se advierte que su contenido permite que las autoridades fiscales embarguen precautoriamente bienes del deudor, cuando exista temor por parte de ellas de que éste se ausente u oculte; dicho embargo subsistirá hasta que la autoridad emita su resolución, después de ello el embargo pasará de precautorio a definitivo, lo que significa a criterio del exponente, que el crédito fiscal queda garantizado en términos de la fracción V del numeral 141 ya transcrito, por lo que no se podrá continuar con el procedimiento económico coactivo, máxime si ya fue solicitada la suspensión, porque de ser así, convierte en letra muerta la fracción V del multicitado numeral

141, el cual contempla que el contribuyente puede garantizar el débito fiscal con el embargo en la vía administrativa.

Ahora bien, si el artículo 144 que dispone que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, constituye una garantía para el particular, el numeral 145 lo convierte en letra muerta, ya que al regular el embargo precautorio que se lleva a cabo cuando "a juicio de la autoridad hubiere peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento."

En efecto, el precepto 145 citado otorga facultades discrecionales a la autoridad administrativa, quien en uso de las mismas puede arbitrariamente, privar de sus bienes al contribuyente. Un ejemplo de lo antes expuesto se ve claramente reflejado en la tesis que a continuación se transcribe:

"EMBARGO PRECAUTORIO PARA ASEGURAR EL INTERES FISCAL. NO ES NECESARIO QUE SE ESCUCHE AL AFECTADO, PREVIAMENTE AL.- El artículo 145 del Código Fiscal de la Federación que prevé el embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, antes de que el crédito esté determinado o sea exigible, si a juicio de la autoridad hubiere peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento, no resulta violatorio de la garantía de audiencia prevista por el artículo 14 Constitucional, en virtud de que el embargo aludido solo es una medida de aseguramiento que no implica para el contribuyente privación definitiva de los derechos de posesión o propiedad que tenga sobre los bienes

embargados y por tanto, no es necesario que previamente se le escuche en defensa, ya que la garantía de audiencia únicamente opera frente a actos de privación."

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

Amparo Directo 262/89.- Tabertini, S.A. de C.V.- 20 de junio de 1989.- Unanimidad de votos.- Magistrado Ponente: María Antonieta Azuela de Ramírez.- Secretario: Marcos García Joset.

Semanario Judicial de la Federación.- Octava Epoca.- Tomo III.- Enero a Junio de 1989.

En mi opinión, el criterio antes transcrito deviene en incorrecta interpretación del segundo párrafo del artículo 14, de la Constitución Política de los Estados Unidos que señala:

"Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos..."

Esto es así, como se puede apreciar de la transcripción anterior, el legislador en ningún momento se refiere a que la privación citada sea definitiva o temporal, por lo tanto, basta con que se prive de sus derechos de posesión o propiedad, para que ésto constituya una violación a la garantía contenida en el artículo 14 constitucional.

En relación con la tesis antes transcrita, podría darse el caso de que un individuo sea privado de su libertad, al margen

de todo procedimiento y sin que medie orden de detención en su contra; ante este supuesto también la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación sostendría que no hay violación a las garantías consagradas en el artículo 14 constitucional, puesto que la privación de la libertad de este sujeto no constituye una privación definitiva, en virtud de que la ley prevé medios de defensa a su favor, así como también le da la oportunidad de ofrecer las pruebas que le beneficien. Además, por si fuera esto poco, la Corte sostiene que no es necesario que se le respete la garantía de audiencia.

De lo anterior se desprende que la Corte puede revestir de legalidad cualquier acto de autoridad, sin importar lo arbitrario e ilegal que éste sea, y de esta forma convertir en letra muerta las garantías consagradas en nuestra Constitución Política, además de terminar con el estado de derecho que impera en nuestro país; siendo esto inconcebible, puesto que tesis jurisprudenciales como la antes citada existen muchas, y en el caso concreto, la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió este criterio jurisprudencial para auxiliar a la autoridad exactora, sin importar que para este fin tuviera que interpretar la ley en un punto donde, por su claridad, no está permitido hacerlo.

Por otra parte, tomando en cuenta que muchas veces se trata de créditos determinados por el Instituto Mexicano del Seguro Social o por las oficinas de la Secretaría de Hacienda y

Crédito Público, los cuales son impugnables mediante recursos de inconformidad o de revocación en la mayoría de los casos, es evidente que no obstante que dichas autoridades cuenten con oficinas facultadas para determinar y hacer exigibles créditos fiscales, nunca se pueden considerar como tribunales previamente establecidos, como lo exige el artículo 14 constitucional al ordenar:

"Art. 14.- Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos..."

Es evidente que el Instituto Mexicano del Seguro Social y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no cuentan con los elementos necesarios para que se puedan considerar como tribunales, y por lo tanto la supuesta garantía de audiencia llevada a cabo ante estas dependencias de gobierno, no se puede considerar que se ha dado cumplimiento a lo ordenado en nuestra Carta Magna, toda vez que en primer lugar, debe existir un tribunal y no solamente como ocurre en nuestro país, que una dependencia gubernamental es revestida, ya sea por mandamiento de ley o por decreto presidencial de facultades para resolver controversias propias de un tribunal.

En este sentido, la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido el criterio de que no es necesario que sean tribunales las dependencias antes citadas: en este caso cabe la

interrogante de que si no es aplicable a estas autoridades fiscales el principio de imparcialidad, considerando que son éstas las que resuelven los recursos interpuestos en contra de los créditos determinados por las mismas.

Por otra parte, considerando que tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación, así como nuestras autoridades fiscales, incluyendo al H. Tribunal Fiscal de la Federación equiparan al Instituto Mexicano del Seguro Social y a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con un tribunal, en atención a sus funciones.

Luego entonces, los cobros que éstas reclaman por concepto de gastos de ejecución son anticonstitucionales, en virtud de que son equiparables a un tribunal, entonces es aplicable al caso el artículo 17 constitucional, párrafo segundo, que dispone:

"Art.- 17.- ... Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo las resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales."

Para concluir, podemos apuntar lo siguiente: ¿Es posible que el Instituto Mexicano del Seguro Social o la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, emitan resoluciones imparciales, aun

cuando juzgan sobre los actos de molestia que ellas mismas emitieron?

### 3.- REQUISITOS PARA QUE PROCEDA LA SUSPENSION.

El precepto 141 transcrito, en el penúltimo párrafo señala que el reglamento del Código Tributario Federal establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías, y agrega además, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que dichos requisitos sean suficientes, tanto en el momento de su aceptación, como con posterioridad.

Aquí cabe argumentar que el numeral que se comenta se refiere a que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la encargada de requerir de pago en relación de impuestos federales, como el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre Productos del Trabajo, 1% Sobre Remuneraciones; así como Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, etc., a través de las Oficinas Federales de Hacienda, o bien, cuando se trate de créditos fiscales relativos a las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, ya que esta institución no cuenta con su respectiva Oficina para Cobros, no así en el caso de cuotas obrero patronales, ya que el Instituto Mexicano del Seguro Social sí cuenta con sus oficinas ejecutoras para este fin. Lo mismo sucede con los créditos a favor de la Tesorería del Distrito

Federal, y no así las multas que impone la Procuraduría Federal de Protección al Consumidor, la cual, para hacer cumplir sus resoluciones, se apoya en las Oficinas Federales de Hacienda.

En estos términos, los requisitos a satisfacer para la aceptación de la garantía, están contemplados en los artículos 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66 y 68 del Reglamento del Código Tributario Federal, cuyo contenido transcribo:

"Art. 60.- La garantía del interés fiscal relativo a los créditos fiscales a que se refieren los artículos 4 y 141 del Código, se otorgará a favor de la Tesorería de la Federación, del organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente créditos fiscales, así como de las tesorerías o de las dependencias de las entidades federativas que realicen esas funciones, aunque tengan otra denominación, según corresponda.

"Cuando la garantía se otorgue mediante fianza será a favor de la Tesorería de la Federación o del citado organismo descentralizado, según sea el caso.

"Las garantías subsistirán hasta que proceda su cancelación en los términos del Código y este Reglamento.

"Los gastos que se originen con motivo de la garantía serán por cuenta del interesado.

"En los casos en que conforme a las leyes, los particulares estén obligados a otorgar garantía al Gobierno Federal, la misma se hará en favor de la Tesorería de la Federación y se aplicará en lo conducente lo dispuesto por este artículo."

"Art. 61.- Para los efectos de la fracción I del artículo 141 del Código, el depósito de dinero, generará intereses calculados conforme a las tasas que para este caso señale la Secretaría, debiendo permanecer la cantidad original en depósito, mientras subsista la obligación de garantizar, pudiendo retirarse los intereses que se generen."

"Art.- 62.- Para los efectos de la fracción II del artículo 141 del Código, la prenda o hipoteca se constituirá sobre los siguientes bienes:

"I.- Bienes muebles por el 75% de su valor, siempre que estén libres de gravámenes hasta por ese por ciento. La Secretaría podrá autorizar a instituciones y a corredores públicos para valuar o mantener en depósito determinados bienes. Deberá inscribirse la prenda en el registro que corresponda cuando los bienes en que recaiga estén sujetos a esta formalidad.

"No serán admisibles como garantía los bienes que se encuentren en dominio fiscal o en el de acreedores. Los de procedencia extranjera, sólo se admitirán cuando se compruebe su legal estancia en el país.

"Esta garantía podrá otorgarse entregando contratos de administración celebrados con casas de bolsa que amparen la inversión valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, siempre que se designe como beneficiario único a la autoridad a favor de la cual se otorgue la garantía. En estos supuestos se aceptará como garantía el 100% del valor nominal de los valores, debiendo reinvertirse una cantidad suficiente para cubrir el interés fiscal, pudiendo retirar los rendimientos.

"II.- Bienes inmuebles por el 75% del valor de avalúo o catastral. Para estos efectos, se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del Registro Público de la

Propiedad en el que no aparezca anotado algún gravamen ni afectación urbanística o agraria, que hubiera sido expedido cuando más con tres meses de anticipación. En el supuesto de que el inmueble reporte gravámenes, la suma del monto total de éstos y el interés fiscal a garantizar, no podrá exceder del 75% del valor.

"En la hipoteca, el otorgamiento de la garantía se hará en escritura pública que deberá inscribirse en el Registro Público de la Propiedad y contener los datos relacionados con el crédito fiscal. El otorgante podrá garantizar con la misma hipoteca los recargos futuros o ampliar la garantía cada año en los términos del artículo 69 de este Reglamento."

"Art. 63.- Para los efectos de la fracción III del artículo 141 del Código, la póliza en que se haga constar la fianza deberá quedar en poder y guarda de la autoridad recaudadora de la Federación o del organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente créditos fiscales; las autoridades recaudadoras de las entidades federativas concentrarán la póliza ante la autoridad recaudadora de la Federación más cercana."

"Art. 64.- Para los efectos de la fracción IV del artículo 141 del Código, para que un tercero asuma la obligación de garantizar el interés fiscal, deberá sujetarse a lo siguiente:

"I.- Manifestar su aceptación, mediante escrito firmado ante notario público o ante la autoridad recaudadora que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, requiriéndose en este caso la presencia de dos testigos.

"II.- Cuando sea persona moral la que garantice el interés fiscal, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de su capital social, y siempre que dicha persona no haya tenido pérdida fiscal para efectos del impuesto sobre la renta en los dos últimos

ejercicios de doce meses o que aún teniéndola, ésta no haya excedido de un diez por ciento de su capital social.

"III.- Cuando sea una persona física la que garantice el interés fiscal, el monto de la garantía deberá ser menor al diez por ciento de los ingresos declarados en el último ejercicio, sin incluir el 75% de los ingresos declarados como actividades empresariales o del 10% del capital afectado a su actividad empresarial en su caso.

"Art. 65.- Para que un tercero asuma la obligación de garantizar por cuenta de otro en alguna de las formas a que se refieren las fracciones II y V del artículo 141 del Código, deberá cumplir con los requisitos que para cada una se establecen en este Reglamento."

"Art. 66.- Para los efectos de la fracción V del artículo 141 del Código, el embargo en la vía administrativa se sujetará a las siguientes reglas:

"I.- Se practicará a solicitud del contribuyente, quien deberá acompañar los documentos que señale la forma oficial correspondiente.

"II.- El contribuyente señalará los bienes en que deba trabarse, debiendo ser suficientes para garantizar el interés fiscal, siempre que en su caso se cumplan los requisitos y porcentajes que establece el artículo 62 de este Reglamento. No serán susceptibles de embargo los bienes que se encuentren en el supuesto a que se refiere el inciso c) de la fracción II del artículo 156 del Código.

"III.- Tratándose de personas físicas, el depositario de los bienes será el propietario y en el caso de personas morales el representante legal. Cuando a juicio del jefe de la autoridad recaudadora exista peligro de que el depositario se ausente, enajene u

oculte sus bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones, podrá removerlo del cargo; en este supuesto los bienes se depositarán en un almacén general de depósito y si no hubiera almacén en la localidad, con la persona que designe el jefe de la oficina.

"IV.- Deberá inscribirse en el Registro Público que corresponda, el embargo de los bienes que estén sujetos a esta formalidad.

"V.- Deberá cubrirse, con anticipación a la práctica de la diligencia de embargo en la vía administrativa, los gastos de ejecución señalados en la fracción II del artículo 150 del Código.

"El pago así efectuado tendrá el carácter de definitivo y en ningún caso procederá su devolución, una vez practicada la diligencia."

"Art. 68.- La garantía del interés fiscal se ofrecerá por el interesado ante la autoridad recaudadora correspondiente, para que la califique, acepte si procede y le dé el trámite correspondiente.

"La autoridad recaudadora para calificar la garantía ofrecida deberá verificar que se cumplan los requisitos que establecen el Código y este Reglamento, en cuanto a la clase de garantía ofrecida, el motivo por el cual se otorgó y que su importe cubre los conceptos que señala el artículo 141 del Código; cuando no se cumplan, la autoridad requerirá al promovente, a fin de que en un plazo de cinco días, contados a partir del día siguiente a aquél en que se le notifique dicho requerimiento, cumpla con el requisito omitido; en caso contrario, no se aceptará la garantía.

Como se podrá observar del contenido de los artículos transcritos, las formas de garantizar el interés fiscal, la que

reviste mayores requisitos para su aceptación es precisamente el embargo en la vía administrativa, porque aparte de los contemplados en el numeral 66 del Reglamento del Código Fiscal, las autoridades ejecutoras solicitan avalúo de los bienes embargados, domicilio fiscal del deudor, acta constitutiva certificada, certificado de gravamen otorgado por el Registro Público de la Propiedad; sin estos requisitos la autoridad ejecutora no suspende la ejecución.

Ahora bien, suponiendo que alguno de los requisitos mencionados en el párrafo anterior estén implícitamente contemplados en otros; como por ejemplo, para inscribir en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio los bienes embargados, es necesario acompañar el acta constitutiva de la sociedad (tratándose de personas morales), que los bienes embargados tengan un valor superior al adeudo, para este caso se hace necesario un avalúo; sin embargo, para cumplir con los requisitos anteriores es necesario que la autoridad requiera tales documentos, cuando el causante no los acompañe a su solicitud, ya que dichos requisitos no están contemplados en el artículo 66 citado.

Dicho requerimiento, a criterio del exponente, deberá ser antes de la iniciación o reanudación de la ejecución, ya que la autoridad no puede ir más allá de lo que le marca la ley; es decir, si al momento de ofrecer la garantía ésta no reúne los requisitos que contempla la ley, la responsable requerirá al

promovente para que en el término de diez días cumpla con su omisión, según lo contempla el numeral 18 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

"Art. 18.- Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá estar firmada por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital.

"Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca la forma oficial y acompañar los anexos que en su caso ésta requiera. Cuando no existan formas aprobadas, el documento que se formule deberá presentarse en el número de ejemplares que señalen las autoridades fiscales y tener por lo menos los siguientes requisitos:

"I.- Constar por escrito.

"II.- El nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijarla competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.

"III.- Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

"IV.- En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

"Cuando no se cumplan los requisitos a que se refiere este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber

usado, la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán acompañar al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que sea necesario.

"Lo dispuesto en este artículo no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al registro federal de contribuyentes a que se refiere el artículo 31 de este Código."

En estos términos, se concluye que cuando el contribuyente omite anexar o citar algún dato en su petición, la autoridad deberá requerirlo para que precise, corrija, exhiba o aclare su escrito, porque es precisamente ella la experta en derecho, por lo que si se ha ofrecido como garantía del crédito fiscal el embargo administrativo, sin que se cumplan todos los requisitos que para su aceptación prevé la ley, la autoridad no puede continuar con el procedimiento administrativo de ejecución, sin que exista requerimiento alguno para que se cumpla con todos los extremos de la ley.

Ya que de no ser así, vulnera la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 de nuestra Carta Magna, contraviniendo lo establecido en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal.

Las formas de garantizar un crédito fiscal, se han ido modificando a través del tiempo, ya sea que se incrementen en número, o se cambie el orden en que debían ofrecerse

anteriormente, hasta llegar a la sustitución de una garantía por otra. incluso es posible que el contribuyente pueda combinar dos o más formas de las que prevé el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

#### 4.- MINIMO Y MAXIMO EN EL PAGO DE GASTOS DE EJECUCION.

Para que se conceda la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, es necesario que la garantía otorgada de acuerdo al artículo 60 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, se otorgue a favor de la Tesorería de la Federación del organismo descentralizado que sea competente para cobrar coactivamente créditos fiscales, así como de las tesorerías o de las dependencias de las entidades federativas que realicen esas funciones, aunque tengan otra denominación, según corresponda.

En el caso de la garantía que nos ocupa, es menester que se paguen previamente los gastos de ejecución generados; y si posteriormente la autoridad considera que lo embargado no es suficiente ampliará el embargo ya practicado, para lo cual cobrará nuevamente gastos de ejecución.

Lo anterior es injusto ya que la autoridad administrativa puede, con apoyo en la ley, ampliar varias veces el embargo trabado sobre los bienes del contribuyente, debiendo éste

en todos los casos, pagar los gastos de ejecución generados, ocasionando un deterioro en la economía del gobernado.

En este sentido, el artículo 150 del Código Fiscal de la Federación, dispone:

"Cuando sea necesario ampliar el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y las morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias que a continuación se indican:

"I.- Por el requerimiento señalado en el primer párrafo del artículo 151 de este código.

"II.- Por la de embargo incluyendo los señalados en los artículos 41, fracción II y 141, fracción V de este Código.

"III.- Por la de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

"Cuando en los casos de las fracciones anteriores, el 2% del crédito sea inferior a \$50,000.00, se cobrará esta cantidad en vez del 2% del crédito.

"En ningún caso los gastos de ejecución, por cada una de las diligencias a que se refiere este artículo, excluyendo las erogaciones extraordinarias, podrán exceder de \$9,000,000.00. Las cantidades a que se refiere este párrafo y el anterior, se actualizarán en los términos del artículo 17A de este Código..."

Al disponer este precepto el pago del 2% del crédito fiscal, es evidente que al acumularse dicho porcentaje, por cada diligencia, al contribuyente se le está imponiendo una carga extra al crédito, la cual en lugar de mejorar su situación, la perjudica, ya que aumenta su débito con el Estado.

Por otra parte, si consideramos que la autoridad fiscal por lo regular realiza simultáneamente las dos diligencias que se señalan en las fracciones I y II del artículo en comento, tal actuación resulta injusta e inequitativa, puesto que si únicamente se constituye en el domicilio del deudor una sola vez, es injusto que efectúe el cobro por dos diligencias, y tomando en cuenta que posteriormente la autoridad saca a remate los bienes embargados, el contribuyente tiene la obligación de volver a pagar otro 2%, de donde deviene la inequidad e ilegalidad aludidas.

Ahora bien, cuando el particular interpone cualquiera de los medios de defensa que contempla el Código Fiscal de la Federación, es obvio que considera indebido el crédito determinado a su cargo, ya sea porque es exagerado, porque desconozca de qué forma lo determinó la autoridad, o porque ya prescribió el derecho de la misma para efectuar dicho cobro.

En cualquiera de estos supuestos, el contribuyente, al impugnar el crédito a su cargo, es evidente que pretende que se le haga justicia, por lo que resulta inconstitucional el pago de los

gastos de ejecución que regula el Código Tributario, en virtud de que el artículo 17 Constitucional establece que:

"Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho. Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla, en los términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales."

En efecto, si los recursos a que hace alusión el Código Fiscal de la Federación constituyen, a decir de la doctrina, una garantía para el gobernado, no es posible que se encuentre condicionada a que el particular pague previamente gastos de ejecución, puesto que es una violación al artículo antes transcrito.

En el supuesto de que el contribuyente, por desconocimiento de la ley o por no contar con los medios económicos para garantizar un recurso fiscal, no lo interpone, con el sólo transcurso del tiempo la determinación del crédito a su cargo será definitiva y por lo tanto, la autoridad hará uso de su facultad económica coactiva y le cobrará de todas formas dichos gastos de ejecución, los que aún en este supuesto, no dejan de ser inconstitucionales.

En relación al segundo párrafo de la fracción III del artículo 150 transcrito, la autoridad se asegura a toda costa, de que las diligencias que practique le causen un gravamen en el patrimonio del particular, ya que por pequeño que sea el crédito determinado, le obliga al pago de \$50.000.00 por cada una de las diligencias mencionadas.

En lo atinente al tercer párrafo de la fracción III del mismo artículo comentado, la autoridad fiscal realiza un cobro excesivo, puesto que N\$9.000.00 por cada una de las diligencias aludidas, da un total de N\$27.000.00, que resulta excesivo a todas luces, considerando el trabajo que realmente realiza la autoridad fiscal ejecutora, y a que percibe un salario por parte del Estado para llevar a cabo tal fin.

#### 5.- VIOLACION DE LA SUSPENSION.

Como ha quedado puntualizado, el embargo en la vía administrativa es una de las formas que contempla la ley para garantizar el crédito a favor del fisco, por lo que su no aceptación es una violación al numeral 144 del Código Tributario Federal, que en la especie determina que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se solicite la suspensión ante la autoridad ejecutora y se acompañen los documentos que acrediten que se ha garantizado el débito fiscal.

En estos términos, el embargo administrativo ofrecido como garantía, no implica su ejecución inmediata, como sucede en los juicios ejecutivos mercantiles, en donde el embargo lleva aparejada la ejecución, no obstante que tanto en los créditos mercantiles como en los fiscales, existe un deudor y un acreedor, ya que su naturaleza es diferente y son otros los caminos a seguir para su cobro; es decir, la diferencia estriba esencialmente en que el ejecutivo mercantil comprende un acreedor y un deudor cierto y determinado, así como la existencia de un crédito, por lo que el embargo es el medio inmediato para hacer efectivo el crédito.

Visto de esa manera, el embargo no es una forma de garantía, sino una forma de pago inmediato.

En materia fiscal existe un acreedor y un deudor determinado que puede ser cierto o incierto, y existe también un crédito; pero aquí el legislador quiso dejar plasmado que el embargo administrativo sólo sirviera como garantía del crédito, y por esa razón, en mi opinión, no lleva aparejada la ejecución inmediata.

En este sentido, el embargo ofrecido como garantía debe ser aceptado por la autoridad fiscal y otorgar la suspensión de la ejecución, ya que no se está en presencia de un juicio ejecutivo mercantil.

De lo anterior se advierte que el crédito fiscal no puede hacerse efectivo en el momento de su requerimiento, y que el embargo administrativo no tiene la misma finalidad que el que se lleva a cabo en los juicios ejecutivos mercantiles, porque en tratándose de créditos en materia fiscal, siempre cabe la posibilidad de que su monto sea inferior, o que el deudor designado por la autoridad no lo sea, y tal situación será materia a dilucidar por los tribunales o autoridades competentes.

Por lo que el embargo administrativo, se insiste, debe ser aceptado como forma de garantizar el débito fiscal, porque de otro modo, el numeral 173 del Código Tributario Federal no tendría razón de ser, puesto que el mismo estipula, en su fracción IV, lo siguiente:

"Art. 173.- La enajenación de los bienes embargados, procederá:

"...IV.- Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaída en los medios de defensa que se hubieren hecho valer."

Sentado lo anterior, se hace más evidente y necesario que el multicitado embargo deba ser aceptado por la autoridad como forma de garantía, porque además su ofrecimiento es por parte del deudor, caso contrario sucede en los juicios ejecutivos mercantiles, ya que en este caso, el embargo es ordenado por un órgano judicial (juez).

Considero que no le asiste la razón ni el derecho a las ejecutoras para negar la suspensión, y tal violación se hace palpable al no aceptar como garantía el embargo o al pretender el cobro del crédito al momento de requerir de pago al deudor o extraer los bienes al practicar el embargo.

También se da la violación al derecho del particular a la suspensión, cuando la autoridad fiscal nombra interventor con cargo a la caja, después de embargar la negociación, tomando como apoyo legal el numeral 164 del Código Fiscal de la Federación, que establece:

"Cuando las autoridades fiscales embarguen negociaciones, el depositario designado tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador.

"En la intervención de negociaciones será aplicable, en lo conducente, las secciones de este capítulo."

De la anterior transcripción nuevamente surge la palabra "embargo", por lo que es claro que cuando se ha ofrecido como garantía el embargo, o cuando la autoridad, sin mediar petición por parte del deudor, embarga la negociación para intervenir la caja y de esta manera cubrir el monto del crédito, tal intervención, como ya lo manifesté, es violatorio del derecho de la suspensión.

### CAPITULO III

#### NATURALEZA JURIDICA DEL EMBARGO.

- 1.- FORMAS DE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL.
- 2.- CONCEPTO DE EMBARGO.
- 3.- CLASES DE EMBARGO.
- 4.- EL EMBARGO COMO GARANTIA FISCAL.
- 5.- NEGATIVA DE LA AUTORIDAD PARA ADMITIR EL EMBARGO ADMINISTRATIVO COMO GARANTIA.

## 1.- FORMAS DE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL.

La garantía, en términos generales, es una forma de asegurar el cumplimiento de una obligación, mediante la aceptación de una cosa determinada o del compromiso de pago por un tercero para el caso de incumplimiento de la misma por el deudor originario, según lo expresa Rafaél de Pina (1).

Como ya quedó asentado, el embargo es la figura que tiene la función de garantizar el crédito fiscal y para su aceptación está sujeta a diversos requisitos a cargo de los particulares, que están consagrados en el Reglamento del Código Fiscal, los cuales se analizarán detenidamente en el siguiente capítulo, ya que en el presente haremos alusión a otras formas de garantizar el interés fiscal y que están reguladas desde la Ley de Justicia Fiscal, hasta el Código Fiscal de la Federación actual; y así, el artículo 42 de la Ley de Justicia Fiscal establecía como forma de garantizar un crédito a favor del Estado, además del embargo, las siguientes:

- a).- Depósito o prenda.
- b).- Fianza.
- c).- Hipoteca.

(1) Rafaél De Pina Vara, Diccionario de Derecho. Editorial Porrúa. S.A. Décimo Séptima Edición, México. 1991.

Referente a la prenda, Mayolo Sánchez Hernández (2) dice que es un derecho real constituido sobre un bien mueble enajenable, para garantizar el cumplimiento de una obligación y su preferencia en el pago; criterio al cual me adhiero, basado en el contenido del artículo 2856 del Código Civil para el Distrito Federal.

Según el artículo 2893 del Código Civil para el Distrito Federal, y acorde con la opinión de Mayolo Sánchez Hernández (3) la hipoteca es una garantía real constituida sobre bienes que se entregan al acreedor y que da derecho a éste, en caso de incumplimiento de la obligación garantizada, a ser pagado con el valor de los bienes en el grado de preferencia establecido por la ley. Conforme al artículo 2794 del Código Civil invocado, la fianza es un contrato por el cual una persona (fiador) se compromete con el acreedor a pagar por el deudor (fiado), si éste no lo hace.

El beneficio de orden consiste en que el fiador no puede ser compelido a pagar al acreedor, sin que previamente sea reconvenido el deudor y se haga la excusión de sus bienes; esto de conformidad con el precepto 2814 del Código Civil para el Distrito Federal.

(2) Sánchez Hernández, Mayolo. Opúsculo sobre Derecho Fiscal. Editorial Olguin, S.A., México, 1983, pág. 184.

(3) Sánchez Hernández, Mayolo. Op. Cit. pág. 184.

El beneficio de excusión consiste, según Mayolo Sánchez Hernández (4), en aplicar todo el valor libre de los bienes del deudor al pago de la obligación que quedará extinguida o reducida en la parte que no sea cubierta, de conformidad con lo estipulado por el numeral 2815 del mencionado Código Civil.

Igualmente, Mayolo Sánchez Hernández (5), opina que el depósito es un contrato por el cual el depositario se obliga hacia el depositante a recibir una cosa mueble o inmueble, que aquél le confía, y a guardarla para restituirla cuando la pida el depositante; acorde también con lo dispuesto por el artículo 2316 del Código Civil citado.

En el Código Tributario de 1938, se estudiaron nuevas formas de garantizar los créditos a favor del erario federal, según se desprende del artículo 12, que dice:

"En materia fiscal, así como en los casos de contratos administrativos, autorizaciones, permisos y concesiones, serán admisibles para asegurar los intereses del erario, por el orden de su enumeración y de acuerdo con las leyes especiales, las siguientes garantías:

I.- Pago bajo protesta.

II.- Depósito de dinero.

III.- Fianza de compañía autorizada.

(4) Sánchez Hernández, Mayolo. Op. Cit. pág. 184.

(5) Idem. pág. 194.

IV.- Prenda o hipoteca.

V.- Secuestro convencional en la vía administrativa, de negociaciones o de bienes raíces previamente valuados ante la Oficina Fiscal que deba calificar la garantía.

VI.- Fianza de persona física o moral que acredite en forma fehaciente su idoneidad y solvencia y se someta expresamente al procedimiento administrativo de ejecución.

En todo caso deberá tener bienes raíces inscritos en el Registro Público de la Propiedad, y de un valor que garantice suficientemente las obligaciones que contraiga.

Será facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de sus dependencias, fijar el monto y calificar las garantías que hayan de otorgar los particulares en favor del gobierno federal.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público determinará los requisitos indispensables para que se acepte como garantía la fianza de compañía autorizada o la de persona física o moral."

Como se puede apreciar de la transcripción anterior, el legislador introdujo como nuevas formas para garantizar o asegurar el interés fiscal el pago bajo protesta y la fianza.

El pago bajo protesta es aquél que el causante hace bajo inconformidad, respecto a un crédito fiscal que total o parcialmente no acepta deber y cuya legalidad combatirá. (6)

(6) Margain Manautou, Emilio, Op. Cit. pág. 324.

En la fracción V del precepto que se analiza, se señala como forma de garantizar el crédito fiscal, el secuestro convencional, cambiando la terminología que originalmente se estampó en el numeral 42 de la Ley de Justicia Fiscal, en el que se señaló el embargo precautorio como forma de asegurar el débito fiscal.

El Código Fiscal de 1966, en lo esencial, siguió contemplando las mismas formas que sirven para garantizar el crédito, las cuales se transcribieron anteriormente; pero en este Código, en el numeral 12, el legislador excluyó el pago bajo protesta, porque el pago extingue la obligación, aunque se haga con salvedad o protesta y en esa situación no es válido hablar de garantía. El pago bajo protesta es el cumplimiento de la obligación que produce su extinción y en estos términos no es lógico que las obligaciones se garanticen cuando se ha extinguido como efecto del pago.

Se conserva la garantía de depósito de dinero precisándose que deberá hacerse en la institución designada al efecto, como ocurre actualmente con la Nacional Financiera, S.A., cuya Ley Orgánica la señala como la institución depositaria.

Conserva a la prenda y a la hipoteca en los mismos términos que estaban contemplados en el Código Fiscal anterior.

La fianza otorgada por compañía autorizada se mantiene como medio de garantía y se exige que la institución fiadora no goce de los beneficios de orden y excusión.

Del secuestro en la vía administrativa en el Código de 1966, se ha suprimido el calificativo de convencional establecido en el código anterior, ya que conforme al artículo 2541 del Código Civil para el Distrito Federal, el secuestro convencional sólo tiene lugar cuando los litigantes depositan la cosa litigiosa en poder de un tercero.

Se suprimió la fianza otorgada por persona física o moral, distinta de las instituciones de fianzas y se substituye por la "obligación solidaria" asumida por terceros; es decir, quien se obliga conjuntamente a cubrir el crédito fiscal a cargo de otro, queda como responsable solidario del pago, porque como al establecerse la solidaridad que consiste en la existencia de una sola obligación con pluralidad de deudores, cada uno de los cuales responde ante el acreedor del pago de la totalidad de la obligación, resulta evidente que el tercero incorporado a la obligación tributaria le será aplicable el procedimiento administrativo de ejecución.

Una vez realizado el análisis del artículo 12 del Código de 1966, me permito hacer su transcripción:

"Art. 12.- Las obligaciones y los créditos fiscales a que este código se refiere, podrán garantizarse en alguna de las formas siguientes:

"I.- Depósito de dinero en la institución de crédito que legalmente corresponda;

"II.- Prenda o hipoteca;

"III.- Fianza otorgada por compañía autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión;

"IV.- Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.

"La garantía de un crédito fiscal deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este período y en tanto no se cubra el crédito, deberá ampliarse la garantía por el importe de los recargos correspondientes a los doce meses siguientes.

"El reglamento de este código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro de otros bienes.

"Se podrá dispensar el otorgamiento de la garantía en los casos y con los requisitos que señala el reglamento de este código."

Es a partir de este ordenamiento legal cuando el legislador, en la fracción V del artículo transcrito, le da vida al embargo en la vía administrativa como forma de garantizar el

crédito fiscal; embargo que, por estar tan condicionado es constantemente incumplido por las autoridades ejecutoras, ya que las mismas, por una u otra causa reinician el procedimiento económico coactivo, haciendo nugatorio el contenido de la fracción V del numeral 141 citado y convirtiéndolo en letra muerta, ya que el espíritu del legislador, al plasmar esa forma de garantía, consistió básicamente, en que se podía dar el caso que el deudor contara únicamente con su negociación, y que en este caso tuviera que ofrecer el embargo de la misma como garantía.

Cabe hacer notar que si bien es cierto, que para que se acepte como garantía el embargo en la vía administrativa, el oferente debe cumplir con una serie de requisitos y esto no es motivo para que la autoridad fiscal, haciendo uso de sus facultades, continúe con el procedimiento administrativo de ejecución, sin señalarle al deudor cuáles son los requisitos a cumplir para que la garantía ofrecida sea aceptada.

Asimismo, el embargo en la vía administrativa es una forma que le permite al deudor asegurar el débito fiscal, por lo que su ofrecimiento debe ser aceptado por la autoridad, una vez que se hayan cumplido con todos los requisitos que para el efecto señala la ley, los cuales la ejecutora deberá indicar, teniendo su apoyo legal en el precepto 18 del Código Fiscal de la Federación.

## 2.- CONCEPTO DE EMBARGO.

En este capítulo trataremos de definir lo que es el embargo, y para ello tenemos que recurrir al campo del derecho civil, ya que el Código Fiscal de la Federación no nos da ninguna definición de embargo.

Es así que el Código de Procedimientos Civiles vigente en el Distrito Federal, usa en forma indiscriminada las palabras secuestro y embargo, como sinónimo una de otra, no obstante de que no es una misma figura jurídica, pues es posible la existencia de embargo sin que se dé el secuestro, o bien, secuestro sin embargo.

El Código Civil define al secuestro, en su artículo 2539, de la siguiente forma:

"El secuestro es el depósito de una cosa litigiosa en poder de un tercero, hasta que se decida a quien debe entregarse."

En cambio, es omiso en la definición del embargo, por lo que tendremos que referirnos a la doctrina, a través de la opinión de diferentes autores.

Y así tenemos que el Diccionario de la Lengua lo define como "embargar, impedir, detener y retener una cosa en virtud de

mandamiento de juez competente, sujetándola a las resultas de un procedimiento o juicio."

El Diccionario Jurídico del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México (7), determina:

"I.- Del verbo embargar, que proviene del latín vulgar *imbarricari*, usado en la Península Ibérica con el significado "cerrar una puerta con trancas o barras" (de barra, tranca), que era el procedimiento originario del embargo.

"II.- En términos generales, el embargo puede ser definido como la afectación decretada por una autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, lo cual tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o planteará en juicio (embargo preventivo, provisional o cautelar) o bien satisfacer directamente una pretensión ejecutiva (embargo definitivo, ejecutivo o apremiativo)."

Para Rafaél Pérez Palma (8), el embargo consiste en:

"El aseguramiento material del bien embargado, para que el ejecutado no pueda ya disponer de él y para que, poniéndolo bajo la jurisdicción del juez, quede afectado al pago de un crédito motivo del embargo."

- (7) Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Nacional Autónoma de México, Diccionario Jurídico, Tomo IV, Primera Edición, México, pág. 38.
- (8) Pérez Palma, Rafaél, Guía de Derecho Procesal Civil, Segunda Edición, Cárdenas Editores y Distribuidor, México, 1970, pág. 526.

Eduardo Pallares (9), opina que el embargo consiste:

"En asegurar los bienes embargados a la jurisdicción del juez y a las resultas del juicio para que con ello se hagan efectivas las responsabilidades del deudor."

Fenech (10), da el siguiente concepto de embargo:

"Es el acto procesal consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la realización forzosa de los bienes que posee el deudor en poder o en el de terceros, fijando su sostenimiento que se abstenga de realizar cualquier acto dirigido a sustraer los bienes determinados y sus frutos de la garantía del crédito."

En mi opinión, el embargo en materia fiscal que contempla la fracción V del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, es la afectación o aseguramiento del bien o conjunto de bienes designados por el deudor o en su caso, por la autoridad ejecutora, debiendo ser depositario de los mismos el deudor y subsistirá hasta que exista resolución definitiva.

Así pues, el embargo constituye una garantía para el acreedor, que en materia fiscal son las autoridades fiscales o descentralizadas.

Ahora bien, es indudable que el embargo no concede al embargante un poder directo e inmediato sobre la cosa embargada.

- (9) Pallares, Eduardo, Derecho Procesal Civil, Editorial Porrúa, S.A. Séptima Edición, México 1978, Pág. 518.  
(10) Fenech, Miguel, Op. Cit. pág. 55.

sino que lo coloca bajo la guarda de un tercero y a disposición del juez que conoce del juicio, mismo que ordenó la providencia, lo que significa que la cosa embargada no se encuentra bajo el poder del embargante, sino de la autoridad judicial, que no puede considerarse como intermediario entre el embargante y la cosa, dado que el juez y no el embargante es el que puede disponer del bien secuestrado; de ahí que el embargo deba considerarse como una institución de carácter procesal sui generis, cuyas características se relacionan con el depósito.

Tampoco implica el embargo derechos de persecución, porque éste consiste en la facultad de reclamar todas o parte de las ventajas que es susceptible una cosa, de cualquier poseedor, siguiendo un juicio sobre un tercero, o sea, deduciendo una acción que es correlativa del derecho de persecución.

Por lo tanto, aún aceptando que el embargado pueda privar en ciertos casos a un nuevo adquirente de la cosa embargada, siendo que ésta se remate o se le adjudique, el derecho de persecución lo adquiere desde que se le adjudica el bien, es decir, cuando se convierte en propietario, teniendo antes de esto sólo el derecho de pedir que se remate el bien y el poder o facultad para hacerlo solamente lo tiene el juez, en el juicio en que se ha ordenado el embargo; a lo que Chiovenda llama "actio iudicate".

Finalmente, el embargo no otorga al embargante el derecho de preferencia ni tampoco se adquiere tal prerrogativa, que es característica de los derechos reales de garantía, lo que constituye en sí que el embargo no significa una causa de preferencia, a menos que se considere como tal.

Como se puede apreciar, el derecho de una persona secuestre bienes a título de embargo por un mandato judicial, no le otorga al embargante facultades directas sobre lo embargado, puesto que está sub iudice el procedimiento y sólo la autoridad que emite la orden de ejecución puede determinar la situación que guarda o deberá guardar la cosa secuestrada, una vez que se hayan agotado los recursos y juicios tramitados por el obligado o deudor y que nuestra Carta Magna le confiere como un derecho subjetivo de defensa.

En torno a lo antes manifestado, recordaremos que en el momento en que formalmente se traba el embargo sobre los bienes señalados, sufren un cambio jurídico, ya que la plena propiedad que el deudor tiene sobre dichos bienes, se ve menguada en cuanto a que partir de ese momento no puede disponer libremente de ellos, a tal grado que si el propietario del bien embargado transmite la propiedad, comete un delito.

Esa limitación a la propiedad es un verdadero gravamen que pesa sobre la cosa embargada y surge en el momento en que éste se traba. Por consiguiente, el depósito en poder del propietario

deudor o de un tercero es un acto posterior a la constitución del gravamen y jurídicamente no puede confundirse con él; en otras palabras, una cosa es la traba y otra el depósito posterior.

En estos términos, el gravamen produce efectos plurilaterales que el propietario del bien embargado ya no puede disponer de él, es decir, queda en suspenso el jus autendi, característico del derecho de propiedad y en consecuencia surge a su cargo la obligación de no disponer de esa cosa.

Por otro lado, el embargante adquiere el derecho a la cosa que se conserve con esa limitación de propiedad, para que pueda ser rematada al dictarse sentencia ejecutoria, correspondiéndole al juez vigilar que la cosa embargada se conserve bajo su disposición.

Y para ello tiene el poder suficiente de exigir al depositario la entrega de los bienes embargados a la persona que el propio juez indique en el momento que juzgue necesario y correlativamente adquiere la obligación de impedir cualquier acto de ejecutante o del ejecutado, o del depositario que viole los derechos surgidos plurilateralmente con motivo del secuestro, o de manifestarle al juez que extinga la obligación debido al pago, hasta antes de que salgan a remate los bienes embargados, para que cesen los efectos del embargo.

De todo lo antes expuesto, nos queda únicamente concluir que si las obligaciones y derechos plurilaterales surgidos del embargo, son originados de la traba y el depósito es un acto posterior que sólo puede subsistir de la traba y en función de ella.

De este modo, ni el juez ni el ejecutante, ni el ejecutado, ni el depositario, pueden disponer de la cosa mientras el embargo subsista, de donde resulta evidente que se trata de un gravamen real, aún cuando sea temporal, es decir, limitado al tiempo en que el proceso se resuelva definitivamente, bien sea por pago o por remate y adjudicación.

### 3.- CLASES DE EMBARGO.

Dentro del Código Fiscal de la Federación se mencionan tres clases de embargo, que están contempladas en los artículos 141 fracción V, 151 y 145.

El primero se ejercita previa solicitud por parte del contribuyente y los dos restantes los realiza la autoridad, sin que medie petición por parte del deudor.

El citado en primer término es una de las formas de garantizar el interés fiscal, cuando existe controversia, es

**ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

decir, cuando la determinación del impuesto es materia de estudio y la misma tendrá que ser resuelta por las autoridades competentes.

Los otros dos son con la finalidad de que las autoridades puedan hacer efectivo el débito fiscal, cuando no se ha presentado medio de defensa.

Visto lo anterior, el embargo que señala el artículo 151, se realiza previo requerimiento que se le haga al deudor y en caso de no efectuar el pago en el acto de requerimiento, los ejecutores procederán a embargar bienes suficientes para rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco.

Así también pueden embargar negociaciones, con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda a la empresa, para posteriormente nombrar interventor con cargo a la caja, y de esa forma obtener los ingresos necesarios que permitan satisfacer el importe del crédito más sus accesorios legales.

Esta clase de embargo se inscribirá en el Registro Público de la Propiedad y cuando los bienes asegurados queden comprendidos en la jurisdicción de dos o más oficinas federales de hacienda, se hará la inscripción en el registro público que corresponda, de acuerdo a la territorialidad de dichas dependencias.

Cabe hacer el comentario que al inscribir el embargo en el Registro Público, trae como consecuencia que las empresas que gestionen créditos bancarios les sean cancelados, lo que implica que vean mermada su economía.

Ahora bien, establecido lo anterior, tenemos que el artículo 155 determina los bienes susceptibles de embargo, teniendo el deudor el derecho de señalarlos en el orden siguiente: Dinero, metales preciosos, depósitos bancarios y en general, créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia; así también se pueden embargar bienes muebles. El numeral en comento señala como requisito de procedimiento que el deudor podrá designar dos testigos y si no lo hiciere así, o los mismos se negaren a firmar, el ejecutor hará constar esta circunstancia en el acta respectiva.

Referente al embargo precautorio que contempla el numeral 145, diremos que su integración en el Código Tributario Federal no tiene razón de ser, ya que es violatorio de las garantías de seguridad jurídica y legalidad, contenidas en los artículos 14 y 16 de nuestro Código Político Federal. A esta conclusión se llega de la siguiente manera:

La autoridad, al realizar el embargo precautorio está privando de sus propiedades, posesiones y derechos al deudor, sin que éste haya sido oído y vencido en juicio.

En estos términos, el acto en el cual se ordena la práctica del embargo precautorio o en el acta en sí misma, no reúne los requisitos de legalidad y por lo mismo es carente de la fundamentación y motivación que deben satisfacer, porque el hecho de que la autoridad considere que existe peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de la obligación fiscal, no significa que la actuación de la autoridad cumpla con los extremos de los preceptos 14 y 16 citados, ya que al embargar precautoriamente en el acta respectiva, siempre se menciona que el impuesto no ha sido determinado.

Luego entonces, al embargar precautoriamente en forma individual determinados bienes o la negociación, con todo lo que de hecho y por derecho le corresponde, se está desposeyendo de los mismos al posible deudor.

Por otra parte, el embargo precautorio citado es una forma de premiar la negligencia de las autoridades: esto es, una vez realizado el embargo a que se hace referencia, la autoridad cuenta con un año de plazo para emitir la resolución en la que determine los créditos fiscales. Dicho plazo, a criterio del exponente, es exagerado, ya que si tomamos en consideración que el Estado cuenta con los medios económicos suficientes para la contratación de personal competente, no tiene por qué dársele un término tan prolongado, porque no es necesario que transcurra un año para liquidar adeudos a cargo del contribuyente, sino que la

emisión se puede realizar en un término menor, pudiendo ser de cuatro meses, que es el que señala el numeral 37 del Código comentado.

No se debe perder de vista que el embargo precautorio puede traer como consecuencia que la autoridad nombre depositario a una persona distinta al deudor o en su caso inscriba en el Registro Público de la Propiedad la negociación embargada, y de esta forma, mediante la intervención que se realice a la caja, recaude los ingresos necesarios para cubrir el adeudo fiscal.

Pero, cabe también la interrogante: ¿Qué adeudo se va a cubrir o qué adeudo se pretende pagar?, ya que aún no se ha determinado el impuesto exigible ni su monto.

De ahí que el citado embargo, analizado desde este punto de vista, resulta perjudicial para el contribuyente, puesto que por una parte se nombra interventor con cargo a la caja y por la otra, dicho interventor asume el carácter de administrador, con todas las facultades que normalmente corresponden a la administración de la empresa, y plenos poderes con las facultades que requieran cláusula especial conforme a la ley; esto significa que el interventor puede hasta enajenar la negociación, llevándola a la ruina.

Y de ahí la importancia de que el embargo precautorio debe ser excluido del Código Fiscal de la Federación, o en su

defecto, reducir el término que tiene la autoridad para determinar los impuestos a cargo del obligado, porque la negligencia no puede ser objeto de premio.

#### 4.- EL EMBARGO COMO GARANTIA FISCAL.

La palabra "embargo" proviene del verbo embargar, deriva del latín vulgar "imbarricare", usado en la Península Ibérica, con el significado de "cerrar una puerta con trancas", que era el procedimiento originario del embargo.

Garantía del interés fiscal; este vocablo está vinculado estrechamente con la facultad económico-coactiva que la ley otorga a las autoridades, para exigir coactivamente al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones y el pago de los créditos fiscales a su cargo.

Esta figura jurídica se encuentra regulada principalmente en el artículo 141 fracción V del Código Fiscal de la Federación, y en su Reglamento. Se puede ofrecer como garantía de un crédito fiscal, pudiendo recaer en un bien mueble o inmueble.

Como ya ha quedado puntualizado, el embargo administrativo es la garantía que más problemas representa para el

contribuyente que la ofrece, ya que son tantos los requisitos exigidos por la ley, y las facultades que le confiere ésta a la autoridad administrativa, provocan que sea una garantía costosa en cuanto a tiempo y dinero se refiere, ya que para que se califique y acepte, el particular debe previamente cumplir con todos los requisitos que exija el jefe de la oficina exactora, y sobre todo, haber pagado los gastos de ejecución que se generen con la diligencia de embargo.

Considerando que se ha hecho alusión a la palabra "exactora", aunque en la práctica es muy poco usada, se utiliza para mencionar a la autoridad, porque tiene a su cargo la acción de cobro. No obstante, es prudente citar el significado de este término, el cual ha venido evolucionando, desde ser requisición, cobro de deudas, recaudación de impuestos.

Así, tenemos que "exacción" proviene del latín exactio nis, que significa tributo, impuesto, y también la acción de recaudar gravámenes o impuestos a cargo de los contribuyentes.

El embargo lo efectúa la autoridad fiscal, ya sea porque lo haya solicitado el contribuyente, o porque hace uso de sus facultades económico coactivas, para obtener el pago de alguna contribución pública.

El procedimiento administrativo de ejecución, se desarrolla ante la propia autoridad que emitió el acto de

molestia, iniciándose con la notificación y el requerimiento de pago, posteriormente se embargan bienes del deudor fiscal, los cuales pueden quedarse en su poder en calidad de depósito, y finalmente se rematan los bienes embargados en almoneda pública.

La doctrina discute si dicho procedimiento equivale o no, al "juicio" de que habla el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional, cuando se trate del ejercicio de la mencionada facultad que termina con el aludido remate, que es esencialmente un acto de privación, aún cuando la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación ha declarado en auxilio del poder público, que sí es constitucional.

#### 5.- NEGATIVA DE LA AUTORIDAD PARA ADMITIR EL EMBARGO ADMINISTRATIVO COMO GARANTIA.

Como ya ha quedado apuntado, la autoridad administrativa al determinar un crédito a cargo de un particular, debe previamente constatar, con elementos objetivos de juicio, que puedan considerarse como la motivación del acto de molestia, y citar además los preceptos legales aplicables al caso concreto para que pueda considerarse que se está en presencia de un acto de autoridad debidamente fundado y motivado.

Dicha fundamentación y motivación es indispensable para que un acto deba ser obedecido y de esa manera respetar el

contenido de los artículos 14 y 16 Constitucionales que consagran las garantías individuales que toda persona posee. A continuación me permito transcribir la siguiente Jurisprudencia que textualmente dice:

"FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.- De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuado y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas."  
 Amparo en Revisión 3713/1969.- Elías Chaín.- Febrero 20 de 1970.- 5 votos.- Ponente: Ministro Pedro Guerrero Martínez.

Amparo en Revisión 4115/1968.- Emeterio Rodríguez Romero y Coags.- Abril 26 de 1971.- 5 votos.- Ponente: Ministro Jorge Saracho Alvarez.

Jurisprudencia. Segunda Sala. Informe 1973.- Pág. 18.

Independientemente de lo anterior, la notificación de referencia deberá realizarse en estricto apego a derecho, con los requisitos previamente establecidos. En este sentido, cabe citar el criterio visible a fojas 24 de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación número 47. 3a. Epoca. Año IV. noviembre de 1991. que se dice:

"NOTIFICACION.- LOS REQUISITOS LEGALES Y LA EXIGENCIA DE SU EXACTO CUMPLIMIENTO OBEDECEN A LA IMPORTANCIA DE LAS CONSECUENCIAS QUE PRODUCEN.- El exacto cumplimiento de los requisitos legales de las notificaciones no puede interpretarse como un simple formalismo para dificultar la actuación de la autoridad, sino como un procedimiento de cuya realización depende que se llegue a la convicción de que un particular tuvo conocimiento fehaciente de una resolución que lo afectaba y que si dentro del término legal no utilizó la vía de defensa precedente, la consintió. No darle importancia al acto de notificación y a los requisitos que deben cumplirse es propiciar la indefensión de los particulares, lo cual es completamente contrario al texto del artículo 16 constitucional."

Revisión número 34/87.- Resuelta en sesión de fecha 29 de noviembre de 1991, por unanimidad de seis votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaria: Licenciada Esperanza M. Pérez Díaz.

Precedentes:

Revisión número 1325/81.- Resuelta en sesión de 23 de junio de 1992, por mayoría de cinco votos y uno en el sentido de que los agravios son inoperantes.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Huitrón.- Secretaria: Lic. Graciela Carranza Vázquez.

Revisión número 292/84.- Resuelta en sesión de 24 de octubre de 1984, por mayoría de cuatro votos y tres en contra.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.

Revisión número 2015/82.- Resuelta en sesión de 6 de noviembre de 1985, por mayoría de ocho votos y uno más con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretario: Lic. Jorge A. Castañeda González.

Posteriormente, este acto deberá ser notificado al contribuyente, con apego a lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, para tal efecto.

Una vez notificado el acto de molestia, el contribuyente cuenta con diversos recursos que podrá hacer valer en contra de la notificación o del crédito mismo.

Los recursos de referencia podrá interponerlos dentro de los plazos establecidos para tal fin, en el Código Fiscal de la Federación, ante la autoridad administrativa correspondiente.

En cualesquiera de los recursos que elija el particular, indistintamente deberá garantizar el crédito que le reclama el Estado y, en términos del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, deberá acreditar ante la oficina exactora, el medio de defensa legal que haya intentado, para que la autoridad suspenda el procedimiento administrativo de ejecución.

Pero puede darse el caso que aún cuando se haya interpuesto algún recurso en contra del crédito fiscal, además de haberse garantizado debidamente, la autoridad continúe con el procedimiento administrativo de ejecución.

En este caso, el particular cuenta con varias alternativas de impugnación, mismas que se encuentran contempladas

en el último párrafo del artículo 144, del Código Fiscal de la Federación, que ordena:

"...En caso de negativa o violación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los interesados podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que conozca del juicio respectivo u ocurrir al superior jerárquico de la autoridad ejecutora, si se está tramitando recurso, acompañando los documentos en que conste el medio de defensa hecho valer y el ofrecimiento o, en su caso, otorgamiento de la garantía del interés fiscal; el superior jerárquico aplicará en lo conducente las reglas establecidas por este Código para el citado incidente de suspensión de la ejecución."

Ahora bien, aún cuando el contribuyente interponga el incidente de suspensión antes aludido, la continuación del procedimiento administrativo de ejecución, le causa perjuicios, debido a la pérdida de tiempo y de dinero en el supuesto de que éste se encuentre patrocinado por un profesional, además de que este incidente, si bien es cierto que es una garantía para el particular, también lo es que va en contra del principio de que la impartición de justicia debe ser "pronta y expedita", como lo ordena el artículo 17 Constitucional.

En relación con el embargo en la vía administrativa que nos ocupa, es la garantía que presenta mayor controversia, debido a que su regulación en el Código Fiscal de la Federación y en su Reglamento es muy amplia, aunado a que delega diversas facultades a la autoridad administrativa, para que la califique y admita.

Por este el motivo, el contribuyente se encuentra en muchas ocasiones a expensas del capricho de la autoridad, puesto que ella puede privarlo de sus bienes en cualquier momento, basándose en las facultades que para tal efecto le confiere el Código Fiscal de la Federación, tal como ya ha quedado analizado en este trabajo.

En efecto, el artículo 145 segundo párrafo, del citado Código Tributario, es bastante claro al ordenar que:

"...Se podrá practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, cuando a juicio de la autoridad hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento..."

De lo que se desprende que aún cuando se trate de un embargo precautorio, éste constituye también una privación de los bienes del contribuyente; por otra parte, el hecho de dejar al arbitrio de la autoridad realizarlo o no, se traduce en una inseguridad jurídica para el gobernado.

Por lo tanto, es evidente que el numeral antes transcrito, constituye una violación a las garantías de audiencia, legalidad y seguridad jurídica, contempladas en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución.

En el criterio del exponente, por lo que toca a que se faculte a la autoridad administrativa para que embargue bienes del contribuyente, a pesar de que todavía no se haya determinado el crédito fiscal, resulta totalmente contrario a derecho, puesto que, de acuerdo al contenido de los preceptos constitucionales citados, no se le puede privar al particular de sus bienes, sin que medie un juicio, seguido ante los tribunales previamente establecidos, para que se respeten las garantías individuales que todo individuo debe gozar en nuestro País.

Esto es, que debe notificarse previamente el crédito a cargo del gobernado, para que así se pueda considerar que se le respetó la garantía de audiencia. O sea que, el citado artículo 145 del Código Fiscal Federal, es el fundamento para que la autoridad niegue la calificación y admisión del embargo como forma de garantía, debe derogarse porque contraviene las garantías individuales consagradas en nuestra Carta Magna.

Por otra parte, las ventajas o inconvenientes que pueden existir al otorgar alguna garantía de las que señala el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, dependen de las circunstancias particulares de quien la va a otorgar, independientemente de que sea una persona física o moral. Generalmente se toma en cuenta la situación económica, así como el número de bienes muebles o inmuebles de su propiedad.

En relación al depósito, la ventaja estriba en la facilidad inmediata para otorgar la garantía, ya que basta con comprar un billete de depósito en Nacional Financiera; pero considerando que para ésto se debe tener el dinero en efectivo para cubrir la cantidad que reclama la autoridad, y cuando se trata de una garantía cuantiosa, provoca una desventaja a quien garantiza el crédito, puesto que deja de utilizar sus recursos económicos, en inversiones que podrían haberle producido ganancias considerables.

En lo atinente a la prenda, que provoca la inmovilización de los inventarios del contribuyente, lo cual significa paralizar la actividad, hasta por el importe de la garantía ofrecida.

Por otra parte, suponiendo que la prenda no quedara bajo la custodia del mismo contribuyente, es muy probable que éste sufra daños y perjuicios de difícil reparación, al no tener el bien mueble en su poder.

En atención a la hipoteca, debe apuntarse que es perjudicial para las operaciones de crédito que realice el contribuyente, ya que un gravamen de este tipo, pone en actitud de desconfianza a quien pudiera otorgarle algún crédito.

En relación a la fianza otorgada por institución autorizada, tiene la ventaja de que no grava los bienes de los

contribuyentes, ni se distraen recursos económicos. Esta forma de garantía es la que más se utiliza, aún cuando existe la desventaja de que es costosa, considerando que las contra garantías que exige la institución afianzadora, en ocasiones son difíciles de cumplir.

En lo que hace a la obligación asumida por un tercero, se puede decir que la ventaja es que no se gravan bienes ni se distraen recursos, pero en la práctica, es difícil que una persona se comprometa a pagar por otra, una cantidad de dinero, poniendo en riesgo su patrimonio, y sin que a cambio medie un pago o compensación.

En lo relativo al embargo en la vía administrativa, el cual ha sido objeto de estudio en este trabajo, debe señalarse que esta forma de garantía es una buena opción, cuando se señalan bienes de poca importancia para el contribuyente, tales como maquinaria descompuesta, o que aún cuando funcione, ya no es útil por haber sido reemplazada por otra más moderna o sofisticada.

Pero la desventaja es cuando el embargo se ofrece sobre todos los bienes del contribuyente, o en bienes que son muy importantes para el desarrollo de su actividad preponderante; además de que esto resulta negativo para las posibles operaciones de crédito que pudiera realizar, o aún sobre las obligaciones ya contraídas.

## CONCLUSIONES :

1.- Debe existir un criterio común respecto de que la forma para garantizar el interés fiscal, consistente en el embargo administrativo, no lleva aparejada la ejecución o extracción de bienes embargados, ya que en materia fiscal, el embargo ofrecido como garantía no tiene el mismo efecto que en materia mercantil. Es decir, el efecto en derecho fiscal es asegurar el débito a favor de las autoridades, y en derecho mercantil, consiste en realizar el pago en el requerimiento.

2.- Nuestra legislación fiscal no da una definición de embargo, por lo que se tiene que recurrir al derecho civil y a la doctrina para tener un concepto a través de ellos. En mi opinión, el embargo administrativo regulado por el artículo 141 fracción V del Código Fiscal de la Federación, es la afectación o aseguramiento del bien o conjunto de bienes designados por el deudor y, en su caso, la autoridad ejecutora, debiendo ser depositario de los mismos el deudor, y subsistiendo hasta que exista resolución definitiva.

3.- Es urgente que se legisle respecto del embargo precautorio, reduciendo el término que tiene la autoridad para emitir la determinación del crédito, o en su defecto, excluir definitivamente la figura jurídica del embargo precautorio del Código Tributario Federal.

4.- El procedimiento administrativo de ejecución surge como una necesidad de recaudación de las autoridades fiscales, hecho que por sí mismo justifica su existencia y constituye el único medio coactivo legal con que cuentan las autoridades hacendarias para satisfacer todos aquellos créditos no cubiertos a su favor.

5.- En lo atinente a la naturaleza jurídica del procedimiento económico-coactivo, sin duda alguna es de carácter administrativa, ya que lo ejerce un órgano del Estado, que es una autoridad administrativa, pero su actuación nunca debe ser contraria a las leyes de nuestro país.

6.- El procedimiento administrativo de ejecución resulta violatorio del contenido del artículo 16 Constitucional, por lo que se refiere al segundo párrafo del diverso 145 del Código Tributario Federal, que determina que el embargo precautorio podrá ser practicado por la autoridad, cuando tenga temor que un contribuyente se ausente, enajene u oculte bienes o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de una obligación fiscal, aún cuando el crédito no esté determinado. Esto significa, que con el solo hecho de que la autoridad presuma lo anterior, es causa suficiente para que se prive al deudor de sus posesiones, derechos y propiedades. En estos términos, es evidente que el artículo 16 Constitucional se ve vulnerado con su contenido.

## B I B L I O G R A F I A

- 1.- Arrilla Villa, Manuel.- Derecho Fiscal y Económico de la Empresa.- Cárdenas Editor y Distribuidor. t.I Primera Edición. México. 1981.
- 2.- Arrilla Villa, Manuel.- Derecho Fiscal y Económico de la Empresa.- Cárdenas Editor y Distribuidor. t.II Primera Edición. México. 1981.
- 3.- Briseño Sierra, Humberto.- Derecho Procesal Fiscal.- Cárdenas Editor y Distribuidor. Segunda Edición. México. 1975.
- 4.- Cadena Rojo, Jaime.- Tribunal Fiscal de la Federación (Efemérides).- México. Agosto 27 de 1986.
- 5.- Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto.- Principios de Derecho Tributario.- Editorial PAC. México. 1985.
- 6.- Fenech, Miguel.- Principios de Derecho Procesal Tributario.- t. II. Bosch. Tercera Edición. Barcelona, España. 1949.
- 7.- Fernández Cuevas, José Mauricio.- Visitas Domiciliarias para Efectos Fiscales. (Aspectos Constitucionales).- Dofisesa. Editores. Primera Edición. México. 1972.
- 8.- Flores Zavala, Ernesto.- Comentarios al Código Fiscal de la Federación.- Revista de la Facultad de Derecho de México. t. XVIII. número 72. México. Oct-Dic. 1968. pág. 955.
- 9.- García Domínguez, Miguel Ángel.- Las Multas Administrativas Federales y su Impugnación. (Prontuario de Disposiciones Jurídicas.- Universidad Nacional Autónoma de México. Primera Edición. Marzo de 1985.
- 10.- Gómez Valle, Sara.- Legislación Fiscal I.- Editorial Banca y Comercio. México. 1977.

- 11.- Heduan Virues, Dolores.- Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación.- Academia Mexicana de Derecho Fiscal. México. 1971.
- 12.- Herrera Cuervo, Armando.- Tribunal Fiscal de la Federación. 45 Años.- t. III. México. Agosto de 1982.
- 13.- Instituto de Investigaciones Jurídicas.- Diccionario Jurídico.- Universidad Nacional Autónoma de México.- t. IV. Primera Edición. México.
- 14.- Jiménez G., Antonio.- Lecciones de Derecho Tributario.- (Parte Sustantiva).
- 15.- Lerdo de Tejada, Francisco.- Código Fiscal de la Federación. (Comentado y Anotado). Editorial IEE, S.A. Tercera Edición. México. 1977.
- 16.- Lomelí Cerezo, Margarita.- Derecho Fiscal Represivo.- Editorial Porrúa, S.A. Primera Edición. México. 1979.
- 17.- Margain Manautou, Emilio.- Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano.- Universidad Autónoma de San Luis Potosí. Séptima Edición. México. 1983.
- 18.- Oates Wallace, E.- Federalismo Fiscal.- Colección Nueva Urbanismo. Instituto de Estudios de Administración Local. Madrid. 1977.
- 19.- Pallares, Eduardo.- Derecho Procesal Civil.- Editorial Porrúa, S.A. Séptima Edición. México. 1978.
- 20.- Pérez Palma, Rafael.- Guía de Derecho Procesal Civil.- Cárdenas Editores y Distribuidor. Segunda Edición. México. 1970.
- 21.- Porrás y López, Armando.- Derecho Fiscal.- Textos Universitarios. S.A.- Librería de Manuel Porrúa, S.A. México. 1974.
- 22.- Pugliese, Mario.- Instituciones de Derecho Financiero.- Editorial Porrúa, S.A. Segunda Edición. México. 1976.

- 23.- Sánchez Hernández, Mayolo.- Opúsculo sobre Derecho Fiscal.-  
Editorial Olguín, S.A. México. 1983.
- 24.- Sánchez Piña, José de Jesús.- Nociones de Derecho Fiscal.-  
Editorial PAC. Tercera Edición. México. Octubre de  
1975.

LEGISLACION:

Código Civil para el Distrito Federal. Editorial Porrúa, S.A.  
60a. Edición. México. 1991.

Código Fiscal de la Federación.- Editorial Porrúa, S.A.  
42a. Edición. México. 1992.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.- Colección  
Porrúa. 90a. Edición. Editorial Porrúa, S.A. México.  
1990.

Ley de Justicia Fiscal.- Revista del Tribunal Fiscal de la  
Federación. México. 1937.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación número 47.-  
3a. Epoca. Año IV. Noviembre de 1991. pág. 24.