

457



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGÓN**

**ESTADO DE INDEFENSION EN QUE DEJAN AL
CONTRIBUYENTE LOS ARTICULOS 153 Y 155
DE LA LEY ADUANERA EN EL ESTADO DE MEXICO**

285035

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO**

P R E S E N T A:

ERIKA TAVARES RIZO

ASESOR: LIC. JUAN CARLOS MARTINEZ NAVA





Universidad Nacional
Autónoma de México



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 esta 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.

Agradezco a Dios que me ha dado la vida al lado de mis padres, compañeros y amigos y principalmente por iluminarme y darme la fortaleza para lograr una de las metas más importantes de mi vida.

A mis padres por su infinito amor, esfuerzo y apoyo para superarme día a día y ver de mí una profesionista, sin condición alguna y por brindarme el legado más valioso que existe.... La educación.

A Gerardo, Humberto, Mari, Javier, Maricela, Rocío, Ramón, Graciela, Norma y Oscar. Por ser en mí vida una gran Familia.

A ti RODOLFO porque con tu amor me enseñaste que la mente no tiene límites y que puedo lograr cualquier cosa que me proponga, gracias por confiar en mí TE AMO.

A la Universidad Nacional Autónoma de México, especialmente a la ENEP Aragón, forjadora de profesionistas de quien orgullosamente formo parte y a la que corresponderé con mis logros profesionales.

A mis profesores, por su oportuno consejo, estímulo y enseñanza.

A la Lic. Esther Flores Mondragón, gran amigo, quien me ha dado toda su confianza y ayuda en nuestro Campo profesional.

Al Lic. Juan Carlos Martínez Nava, por compartir sus conocimientos jurídicos en la presente tesis.

A Maricarmen; por su gran amistad incondicional.

**ESTADO DE INDEFENSIÓN EN QUE DEJAN AL CONTRIBUYENTE LOS
ARTÍCULOS 153 Y 155 DE LA LEY ADUANERA EN EL ESTADO
MEXICANO**

INTRODUCCIÓN.

**CAPÍTULO 1.
Análisis Jurídico del Procedimiento Administrativo
en Materia Aduanera.**

	Pág.
1.1 Análisis del Procedimiento Administrativo en general.....	11
1.1.2 Estructura del Procedimiento Administrativo en general.....	17
1.2. Análisis del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.....	22
1.2.1 Estructura del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera...	23
1.2.2. Supuestos Jurídicos de la iniciación.....	23
1.2.3. Efectos jurídicos de la iniciación.....	38
1.2.4. Desarrollo.....	39
1.2.5 Resolución.....	45
1.3. Autoridades Competentes para tramitar y resolver el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera	48
1.4. Medidas provisionales aplicables en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.....	49
1.4.1. Medidas provisionales en materia aduanera de acuerdo a la doctrina..	51
1.4.2. Medidas provisionales de acuerdo a la legislación fiscal.....	53

CAPITULO 2.
Análisis de los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera.

2.1. Análisis del artículo 153.....	57
2.2. Análisis del artículo 155.....	64
2.3. Término innecesario de cuatro meses para emitir resolución definitiva en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.....	69

CAPITULO 3.
La Negativa Ficta en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

3.1. Antecedentes jurídicos.....	74
3.2. Apreciación doctrinal.....	75
3.3. Objeto y naturaleza.	76
3.4. Configuración.....	77
3.5. Impugnación.....	79

CAPITULO 4.
Posibles Medios de Defensa en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

4.1. Recurso administrativo de revocación.....	90
--	----

4.1.1. Objeto.....	90
4.1.2. Procedencia.....	91
4.1.3. Desarrollo.....	92
4.1.4. Suplencia de la Queja en el recurso de revocación.....	95
4.2. Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.....	96
4.2.1 Procedencia.....	96
4.3. Juicio de Amparo.....	105
4.3.1. Garantías de Legalidad.....	106
4.3.2. Supuestos de Procedencia del Amparo Indirecto.....	116
Conclusiones.....	127
Bibliografía	137

INTRODUCCION

La iniciativa del presente trabajo de investigación se realiza a causa de las diversas irregularidades que con relación al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se presentan continuamente en la práctica cotidiana.

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera encierra diversos problemas entre los cuales, encontramos la larga duración de la tramitación del mismo, vicios del procedimiento que en su mayoría son fomentados tanto por la autoridad como por los particulares.

Los escollos jurídicos en el Sistema de Administración de Justicia en México, por su estructura y falta de personal calificado, se caracteriza por la tardanza en emitir los fallos, que la mayoría de las veces son contrarios a los intereses de los particulares.

Por ello, para la protección del contribuyente y evitar que las autoridades puedan realizar actos fuera de la ley, deben existir medios de defensa que pueden hacer valer los particulares, por lo que el objetivo del presente estudio es analizar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, así como los recursos administrativos y vías jurisdiccionales en los que el particular puede defender sus derechos.

Los procedimientos administrativos en México se encuentran, en la mayoría de los casos, con el problema de la tardanza en su resolución, que obliga al

contribuyente a armarse de paciencia para agilizarlos, lo que deriva, a fin de cuentas, en una justicia tardada, que es otra forma de negación de justicia.

Por lo tanto, con esta investigación se pretende que poner de manifiesto la imperfección de los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, ya que no señalan la consecuencia jurídica que traerá consigo el incumplimiento de dichos preceptos legales, en cuanto a la omisión de las autoridades aduaneras para dictar la resolución correspondiente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, lo cual deja en estado de indefensión al contribuyente, pues no procede medio de defensa alguno en contra del acta de inicio, en la cual se le embargan precautoriamente mercancías de procedencia extranjera al importador, pues si bien la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación, puede y debe vigilar el cumplimiento de las normas de comercio exterior, pero no menos cierto es que tiene la obligación de determinar la situación jurídica de los contribuyentes sujetos a dicho Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en el plazo que la ley señala a fin de no dejar en estado de indefensión al administrado.

En esos términos, esta investigación pretende poner de manifiesto la secuela del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y los posibles medios de defensa que procedan en contra de éste, a fin de eliminar el rezago de resolución de expedientes administrativos que obstaculizan el desarrollo de la justicia administrativa en México y que afectan la agilización del desarrollo del comercio internacional que beneficia a nuestro país.

Lo anterior lo consideramos así, ya que al inicio de un nuevo milenio nos parece

jurídicamente y de facto inconcebible, que existan artículos violatorios de las garantías constitucionales, además de que no debe dejar de considerarse que el comercio exterior ocupa uno de los rubros económicos más importante en nuestro país, constituyendo en sí mismo uno de los ingresos mayores de divisas, por lo que resulta verdaderamente perjudicial, el que por políticas del Ejecutivo Federal que se reflejan obviamente en el ámbito jurídico, esto es, Ley Aduanera, se le afecte al particular, toda vez que, como ya sabemos, dicha ley es completamente represiva, dado que impone todo tipo de cargas al particular, y deja al arbitrio de la propia autoridad el cumplir o no las obligaciones que le depara dicho ordenamiento, específicamente en el problema planteado en el presente trabajo de investigación, dejando en completo estado de desventaja al particular ante la autoridad, pues si bien siempre se señala cuáles serán las consecuencias jurídicas del incumplimiento de las obligaciones del contribuyente, no ocurre así cuando la autoridad incumple las propias.

CAPITULO 1.

Análisis Jurídico del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

- 1.1. Análisis del Procedimiento Administrativo en general.
- 1.1.2 Estructura del Procedimiento Administrativo en general.
- 1.2. Análisis del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.
 - 1.2.1. Estructura.
 - 1.2.2. Supuestos Jurídicos de la iniciación.
 - 1.2.3. Efectos jurídicos de la iniciación.
 - 1.2.4. Desarrollo.
 - 1.2.5. Resolución.
- 1.3. Autoridades Competentes para tramitar y resolver el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.
- 1.4. Medidas provisionales aplicables en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.
 - 1.4.1. Medidas provisionales en materia aduanera de acuerdo a la doctrina.
 - 1.4.2. Medidas provisionales de acuerdo a la legislación fiscal.

1.1. Análisis del Procedimiento Administrativo en general.

El administrado no siempre se encuentra ante la Administración en una posición de pasividad, sino que, es titular de situaciones jurídicas activas, de derechos e intereses. Cuando la Administración actúa, puede llegar a lesionar dichos intereses de los particulares, por lo que es necesario arbitrar unas garantías que permitan una defensa de los derechos e intereses individuales, se trata, en fin, de asegurar la sumisión de la Administración al Derecho, de hacer efectivo y operante el principio de legalidad y su sanción.

La actividad de la Administración tiene que canalizarse obligadamente a través de unos causes determinados como requisito mínimo para que pueda ser calificada de actividad legítima. Existen profundas diferencias como consecuencia necesaria de la diversa naturaleza de los fines del procedimiento en general, el proceso tiene como fin la averiguación de la verdad y la satisfacción de las pretensiones, en cambio el procedimiento administrativo tiene como función principal la de asegurar la propia y eficaz satisfacción del interés general mediante la adopción de medidas y decisiones necesarias por los órganos de la Administración intérpretes de ese interés y, al propio tiempo, parte del procedimiento y árbitro del mismo.

La necesaria presencia del Estado en todas las esferas de la vida social exige un procedimiento rápido, ágil y flexible, que permita dar satisfacción a las necesidades públicas sin olvidar las garantías debidas al administrado, en cumplimiento de los principios consagrados en nuestras Leyes Fundamentales.

Ahora bien, en virtud de que el objetivo principal de este trabajo de investigación consiste en realizar un estudio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es importante precisar en este apartado lo que se entiende por procedimiento administrativo en general tomando en cuenta para tal efecto, diversos conceptos aportados por los principales doctrinarios tanto nacionales como extranjeros en este ramo.

Para el maestro Gabino Fraga, el procedimiento administrativo es el *"conjunto de actos y formalidades que preceden y preparan el acto administrativo"*¹

Andrés Serra Rojas opina que dicho procedimiento esta constituido por *"un conjunto de trámites y formalidades -ordenados y metodizados en las leyes administrativas- que determinan los requisitos previos que preceden el acto administrativo, como su antecedente y fundamento, los cuales son necesarios para su perfeccionamiento y condicionan su validez, al mismo tiempo que para la realización de su fin"*²

¹ FRAGA, Gabino.- *"Derecho Administrativo"*. Duodécima edición, Editorial Porrúa, México, 1968, pág. 261

² SERRA ROJAS, Andrés. *"Derecho Administrativo"*. 17ª Edición Corregida y Aumentada. Editorial Porrúa, S.A. México 1996.

Por su parte, Alfonso Nava Negrete define al procedimiento administrativo como el "medio o vía legal de realización de actos que en forma directa concurren en la producción definitiva de los actos en la esfera de la administración" ³

Francisco López-Nieto y Mallo, autor español considera al procedimiento administrativo como el "cauce legal que los órganos de la administración se ven obligados a seguir en la realización de sus funciones y dentro de su competencia respectiva, para producir los actos administrativos" ⁴

Ahora bien, a fin de realizar el análisis jurídico del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, previamente consideramos necesario señalar la estructura del procedimiento administrativo en general, empezando por precisar sus principios generales, los cuales la mayoría de los autores coinciden en señalar los siguientes:

- a.- El carácter contradictorio del procedimiento administrativo
- b.- Economía procesal
- c.- In dubio pro actione
- d.- Oficialidad
- e.- Exigencia de legitimación
- f.- Imparcialidad
- g.- Publicidad
- h.- Gratuidad

³ NAVA NEGRETE, Alfonso.- "Derecho Procesal Administrativo", Primera edición, Editorial Porrúa, México 1959. Pág. 76.

⁴ LOPEZ-NIETO Y MALLO, Francisco.- "El Procedimiento Administrativo", Primera edición, María Bosch Editor, España 1960, pág. 21.

a.- El carácter contradictorio del procedimiento administrativo

El procedimiento administrativo puede iniciarse de oficio o a instancia de persona interesada. En cualquier caso, *"es de esencia a todo procedimiento su carácter contradictorio, es decir la posibilidad de que se hagan valer los distintos intereses en juego y de que esos intereses sean adecuadamente confrontados en presencia de sus respectivos titulares antes de adoptar una decisión definitiva."*⁵

Por virtud de este principio deben ser llamados al procedimiento todos aquéllos que ostenten derechos o intereses que pueden resultar afectados por la decisión que se tome, aún cuando no hayan iniciado dicho procedimiento.

b.- Economía procesal

"...la actuación de administrativa se desarrollará con arreglo a normas de economía, celeridad y eficacia" ⁶

Dichos principios de economía, celeridad y eficacia deben exigirse como principio informador de todo procedimiento administrativo, lo que resulta verdaderamente importante en razón de que es cierto que si la administración omite las actuaciones innecesarias y logra tomar su decisión lo más rápido posible, su actuar será oportuno, es decir tomará su decisión y emitirá el acto administrativo

⁵ NAVA NEGRETE, Alfonso.- "Derecho Procesal Administrativo", Primera edición, Editorial Porrúa, México 1959. Pág. 76.

⁶ GARCIA DE ENTERRIA, Eduardo. "Curso de Derecho Administrativo II", Editorial Civitas, Madrid, 1936. pág. 399.

en el momento que se requiere con lo que logrará efectivamente la satisfacción de los intereses generales y el respeto a las garantías constitucionales establecidas en el artículo 14 en forma simultánea.

c.- *In dubio pro actione*

El principio *pro actione* se postula en favor de la mayor garantía y de la interpretación más favorable al ejercicio del derecho de acción y por lo tanto, en el sentido de asegurar, en lo posible más allá de las dificultades de índole formal, una decisión sobre el fondo de la cuestión objeto del procedimiento.

En ese tenor, debe actuar la Administración Pública cuando el interesado, por no conocer a que órgano corresponde tramitar el procedimiento, lo dirige a uno incompetente, así como cuando no es clara la petición que se formula o se califica erróneamente un recurso administrativo, remitiendo la promoción a la unidad competente, requiriendo al interesado para que aclare su petición y admitiendo el recurso interpuesto en el sentido en el que realmente se plantea, respectivamente.

d.- *Oficialidad*

La unidad administrativa instructora debe realizar los actos que sean necesarios para llevar a pronunciar una decisión final independientemente de que a tal efecto participen los particulares, en mayor o menor medida los administrados interesados. En virtud de que dicha actuación de la Administración Pública, procura la satisfacción del interés público, para cumplir con tal cometido la

autoridad actuante debe realizar todo lo que sea necesario aún cuando los administrados no quieran participar activamente.

e.- Exigencia de legitimación.

Este principio implica una selección más o menos amplia, de entre el conjunto de la colectividad, de uno o varios ciudadanos, a los que, a título personal, puesto que el interés legitimador debe tener inexcusablemente ese carácter.

Enterría destaca un matiz importante en este principio consistente en dar una mayor participación ciudadana en el procedimiento administrativo, de tal forma que se hagan valer los derechos e intereses personales y directos de cada individuo considerado aisladamente, pero también aquéllos derechos e intereses que si bien se afectan en forma individual, se manifiestan en forma colectiva, como los sindicatos, cámaras, asociaciones civiles y agrupaciones vecinales.

f.- Imparcialidad

Como ya se ha hecho notar, la Administración reúne en el procedimiento administrativo la doble condición de juez y parte, razón por la cual el principio de imparcialidad, característico del proceso, resulta relativizado en cierta medida.

La Administración debe garantizar un mínimo de imparcialidad en los servidores públicos que actúan en su nombre, lo cual se obtiene a través de las técnicas de excusa y recusación, técnicas que proceden cuando entre el o los servidores públicos que actúan y los interesados existe amistad, enemistad, parentesco o

cualquiera otra causa que establezca el ordenamiento correspondiente que determine de alguna manera el sentido de la decisión que se tome por ese o esos servidores.

g.- Publicidad

Consiste en la facultad que debe otorgarse al órgano administrativo instructor para que, cuando la naturaleza del procedimiento lo requiera, convoque a los interesados y a los sectores profesionales, económicos o sociales corporativamente organizados, para un periodo de información pública en la que pueden examinar el expediente en la oficina en que se encuentre y haga valer lo que estimen conveniente dentro del término que establezca la ley.

h.- Gratuidad

El procedimiento administrativo en sí mismo, no da lugar a otros gastos que los que, eventualmente, pueda llegar a ocasionar la práctica de las pruebas propuestas por el interesado, gastos cuyo abono podrá serle exigido a éste por la Administración, incluso anticipadamente a reserva de la liquidación definitiva.

1.1.2. Estructura del Procedimiento Administrativo en general.

El procedimiento administrativo se conforma por tres etapas que son:

- Iniciación
- Instrucción
- Terminación

La iniciación del procedimiento presupone la incoación de un expediente administrativo como camino formal para la obtención del acto en virtud del cual se adopta una decisión determinada por el órgano competente.

La iniciación del procedimiento es de oficio o a instancia de parte, ésta última se presupone a toda persona natural o jurídica que puede dirigir instancias y peticiones a las autoridades y organismos de la Administración del Estado en materia de su competencia.

En términos generales los autores Eduardo García Enterría, Francisco López Nieto y Mallo, y Alfonso Nava Negrete, consideran que éste se da a través de dos formas: de oficio o a instancia de parte interesada. De oficio, se pueden encuadrar las siguientes causas: por acuerdo de órgano competente, por moción razonada de los subordinados o por denuncia; teniendo las características siguientes:

- a. *Por acuerdo del órgano competente.*- Puede ser por propia iniciativa del órgano competente o bien como consecuencia de una orden superior.
- b. *Por moción razonada de los subordinados.*- Se entiende por aquellas propuestas fundamentales de un funcionario o autoridad por iniciativa propia a su inmediato superior, sobre la conveniencia y oportunidad de adoptar una resolución determinada.
- c. *Por denuncia.*- Existe cuando se pone en conocimiento del órgano competente un hecho o hechos que pueden dar motivo a la iniciación de

un procedimiento. Puede ser formulada por persona interesada, por un administrado cualquiera hasta por un funcionario.

De lo anterior se colige que no todos los procedimientos pueden ser iniciados de oficio, ya que hay sectores de actividad que están articulados técnicamente en torno al principio de rogación, de forma que la solicitud del particular es presupuesto necesario de la incoación misma del procedimiento y su desarrollo posterior.

El otorgamiento de autorizaciones o concesiones y, en general, todo procedimiento tendiente al reconocimiento de un derecho o a la constitución de una situación jurídica favorable a un sujeto determinado exige, en principio, la iniciativa de dicho sujeto como condición necesaria para la válida incoación del procedimiento, salvo en aquellos casos en que la Administración esté facultada por la Ley para efectuar convocatorias públicas a esos efectos.

Iniciado el procedimiento surgen para el interesado los derechos a participar activamente en su tramitación y desarrollo y para el órgano competente el deber de impulsarlo hasta llegar a su resolución, así como la facultad de adoptar las medidas provisionales que estime necesarias para asegurar la eficacia de dicha resolución.

-Instrucción

Actos de Instrucción, son los que tienden a proporcionar los elementos necesarios para que pueda llevarse a cabo la comprensión entre los fundamentos de la pretensión y el derecho objetivo. ⁷

Obligada la Administración con carácter general a impulsar de oficio el procedimiento en todos sus trámites, lo está de igual forma a desarrollar de oficio o a petición de parte los actos de instrucción adecuados para la determinación, conocimiento y comprobación de los datos en virtud de los cuales debe pronunciarse la resolución.

Así pues, la instrucción del procedimiento administrativo comprende:

a) Alegaciones.- En el procedimiento administrativo no hay una fase de alegaciones propiamente dicha, por lo que la posibilidad de formularlas permanece abierta a todo lo largo de su tramitación.

La valoración de las alegaciones y observaciones, que puedan formularse, hay que decir que la Administración es libre de darles uno u otro, únicamente ha de tenerlas presentes y estudiar su contenido, ya que de otro modo, la eficacia del trámite sería nula.

b) Informes.- En un procedimiento substancialmente escrito como el administrativo es lógico que los informes y dictámenes de los órganos consultivos, adquieran una especial relevancia, en cuanto a

⁷ GARCIA DE ENTERRIA, Eduardo, Conferencia Internacional de Ciencias Administrativas, Varsovia, 1936.

declaraciones de juicio emitidas por órganos especialmente cualificados en materias específicas llamadas a ilustrar al órgano decisor.

Enterría señala que desde el punto de vista de la obligatoriedad que tiene el Órgano Administrativo decisor a impulsar la instrucción del procedimiento, los informes pueden ser preceptivos o facultativos, entendiéndose por los primeros como aquéllos cuya petición y rendición son necesarios en un procedimiento, mientras que los segundos pueden ser solicitados o no por la unidad administrativa instructora.

c) La Prueba.- En el procedimiento administrativo la Administración Pública está obligada a orientar su actividad a obtener la pronta y eficaz satisfacción del interés general; por tanto, no importan los intereses privados en juego, de tal forma que deben desarrollarse, aún de oficio, todos los actos de instrucción y entre ellos la fase probatoria, acordando el recibimiento y desahogo de pruebas cuando no tenga por ciertos los hechos alegatos por los interesados o así lo exija la naturaleza del procedimiento. Sin embargo, si las pruebas aportadas por los interesados son innecesarias o inútiles, la Administración tiene la facultad de negar su desahogo.

d) Del Trámite de Audiencia y vista del expediente.- La funcionalidad del Trámite de audiencia y vista del expediente radica en facilitar a los interesados el conocimiento de la totalidad del expediente, permitiéndole una mejor defensa de sus derechos e intereses,

cumpliendo además del principio general de derecho de que nadie puede ser juzgado sin ser oído.

-Terminación

Los actos de conclusión son los que encaminan a poner fin al proceso, incluyendo en este grupo las dos especies siguientes:

a) *Actos de decisión.*- su realización corresponde a la unidad decisora, y que propone la solución de las cuestiones de fondo planteadas en el proceso.

b) *Actos de extinción.*- correspondientes a los interesados, y que tienden a poner fin al proceso, como renuncia, desistimiento cuando se trata del demandante y allanamiento cuando procede a la Administración.

Por otra parte, señala Enterría que la última etapa de la estructura del procedimiento administrativo la encontramos en la terminación, la cual tiene como modo normal la emisión de la resolución correspondiente y, como modos anormales el desistimiento, la renuncia y la caducidad.

En cuanto a la resolución podemos decir que la misma debe decidir todas las cuestiones planteadas por los interesados, pues debe ser congruente con las peticiones formuladas por los interesados y una vez hecho esto la resolución puede avocarse a cualquiera otra cuestión del procedimiento aún cuando no haya

sido planteada por los interesados a fin de dar satisfacción verdaderamente al interés público.

Ahora bien, una vez señalados los principios generales y estructura en general del procedimiento administrativo, procederemos a entrar al estudio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, que es materia de nuestro estudio, el cual se rige por los artículos 150 al 155 de la Ley Aduanera en vigor.

Dicho lo anterior, comenzaremos por analizar la estructura del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, de acuerdo con lo expuesto anteriormente.

1.2. Análisis del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera

De acuerdo al estudio del procedimiento administrativo en general que se ha realizado con antelación, podemos definir al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, como el conjunto de actos a través de los cuales la autoridad hacendaria investiga y comprueba el cumplimiento de las obligaciones en materia de comercio exterior por parte de los particulares, conforme a los supuestos que la propia Ley Aduanera prevé permitiendo dentro de dicho procedimiento que el particular ofrezca y desahogue los medios probatorios que considere pertinentes, tendientes a la comprobación de la legal estancia de las mercancías de procedencia extranjera, en virtud de las cuales se inició dicho procedimiento.

1.2.1. Estructura del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

La estructura del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, está conformada por varias etapas como son: la iniciación, el desarrollo y la resolución de los cuales se abundará a continuación.

1.2.2. Iniciación del Procedimiento.

Cualquier ordenamiento regula un supuesto jurídico, entendiendo a éste como la hipótesis de cuya realización dependen las consecuencias establecidas en la norma, en el caso de la Ley Aduanera, el artículo 150 señala tres supuestos bajo los cuales se dará inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, de acuerdo a lo siguiente:

"Artículo 150.- Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley. En dicha acta se deberá hacer constar:

- I. La identificación de la autoridad que practica la diligencia.
- II. Los hechos y circunstancias que motivan el inicio del procedimiento.
- III. La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías.
- IV. La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente.

Deberá requerirse al interesado para que designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la

circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente, salvo que se trate de pasajeros, en cuyo caso, podrán señalar un domicilio fuera de dicha circunscripción, apercibiéndolo de que, de no hacerlo o de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados. Si los testigos no son designados o los designados no aceptan fungir como tales, quien practique la diligencia los designará.

Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convenga."

La anterior deriva precisamente de las facultades de comprobación de que gozan las autoridades fiscales, las cuales creemos tienen su origen en nuestro ordenamiento legal supremo en su artículo 16, al señalar que:

"Artículo 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, bienes, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.

....
La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias, únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."

Asimismo y de acuerdo a lo anterior el origen de Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera se encuentra sustentado en el artículo 42 fracciones III y VI del Reglamento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que señala las

facultades de comprobación de las cuales se encuentra investida la autoridad fiscal.

Por otra parte en la Ley del Sistema de Administración Tributaria, en su artículo 7º fracciones VII y XIII y 5º Transitorio en el que se indica que será aplicable el acuerdo que señala el nombre sede, circunscripción de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 1996, así como en los artículos 15, fracción XIII, 17, fracción XIII, 21 inciso C, fracción VII y 22, fracción X de su Reglamento Interior, se precisan las facultades de comprobación de la autoridad fiscal.

De igual manera en la Ley Aduanera en su artículo 2º fracción XIV, y 144 fracciones II, VII, X, XVI y XXX.

Una vez precisado lo anterior, tenemos que el artículo 150 señala que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera se iniciará cuando se embarguen precautoriamente mercancías de procedencia extranjera: 1) con motivo del reconocimiento aduanero o del segundo reconocimiento; 2) por verificación de mercancías en transporte; 3) o bien, por alguna otra de las formas del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal.

El primer supuesto se encuentra en los casos en que con motivo del reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento se embarguen precautoriamente mercancías. Dichos reconocimiento y segundo reconocimiento

aduaneros encuentran sustento jurídico en lo dispuesto en los artículos 43, 44, 45 y 46 de la Ley Aduanera, que tiene como fin el examen de mercancías de importación o exportación, así como de sus muestras, cuando proceda, para allegarse de los elementos necesarios que ayuden a verificar la precisión y veracidad de lo declarado por importadores en los pedimentos respectivos. Es decir, en virtud de las importaciones realizadas, la autoridad aduanera verificará mediante el Mecanismo de Selección Autorizado de Mercancías, el debido cumplimiento de las disposiciones aduaneras, a fin de evitar la evasión de impuestos, contrabando o cualquier otro hecho que pudiera constituir un delito fiscal.

Los importadores previa elaboración del pedimento respectivo y pago de las contribuciones y cuotas compensatorias determinadas por el interesado, presentarán las mercancías con dicho pedimento ante la autoridad aduanera, y se activará el mecanismo de selección autorizado, consistente en semáforos colocados en el recinto fiscal; dichos semáforos determinarán si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mercancías, es decir, si el semáforo se enciende en luz verde, se entenderá que el interesado está exento de que se le practique dicho reconocimiento y las mercancías se le devolverán de inmediato, caso contrario sucede cuando el semáforo se enciende en luz roja, pues indica que debe realizarse el reconocimiento.

Así pues, una vez realizado el primer reconocimiento, el interesado deberá activar nuevamente el mecanismo de selección aleatoria, que determinará si las mercancías estarán sujetas a un segundo reconocimiento aduanero y si en el

mismo no se detectan irregularidades que den origen al embargo precautorio, se entregarán de inmediato las mercancías.

Por otra parte como segundo supuesto de iniciación señala el artículo 150 de la Ley Aduanera que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, comenzará con motivo de la verificación de mercancías en transporte, es decir se refiere al tránsito de las mercancías, a través de los diversos tráficós, como son, aéreo, terrestre y fluvial o por la vía postal los cuales se encuentran regulados por el artículo 11 de la Ley Aduanera, en cuyo caso las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación pueden solicitar en todo momento a las empresas porteadoras, capitanes, conductores y propietarios de los medios de transporte que acrediten a legal estancia y tenencia de las mercancías de procedencia extranjera, de conformidad con el artículo 146 de la Ley Aduanera, el cual establece:

"Artículo 146. - La tenencia transporte o manejo de mercancías de procedencia extranjera, a excepción de las de uso personal, deberá ampararse en todo tiempo, con cualquiera de los siguientes documentos:

Documentación aduanera que acredite su legal importación.

Tratándose de la enajenación de vehículos importados en definitiva, el importador deberá entregar el pedimento de importación al adquirente. En enajenaciones posteriores, el adquirente deberá exigir dicho pedimento y conservarlo para acreditar la legal estancia del vehículo en el país.

II.- Nota de venta expedida por autoridad fiscal federal.

III.- Factura expedida por empresario establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, la cual deberá reunir los requisitos que señale el Código Fiscal de la Federación.

Las empresas porteadoras legalmente autorizadas, cuando transporten las mercancías de procedencia extranjera fuera de la franja o región fronteriza, podrán comprobar la tenencia de las mismas con la carta de porte y los documentos que establezca mediante reglas la Secretaría."

Bajo este marco legal, si no se acredita la legal tenencia en el país de las mercancías importadas, mediante la documentación a que se refiere el artículo 146 de Ley Aduanera, la autoridad fiscal procederá a realizar el embargo precautorio de las mismas, iniciándose así el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

De lo anterior creemos conveniente previamente a entrar al estudio del tercer supuesto de iniciación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, analizar el artículo 151 de la propia Ley Aduanera, ya que dicho dispositivo legal señala los supuestos de procedencia del embargo precautorio de mercancías y dado que el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera se encuentra condicionado al embargo precautorio, dicho numeral reviste gran importancia, por lo que se analiza de la manera siguiente:

En efecto el artículo 151 de la Ley Aduanera, en su primer fracción establece:

"I.- Cuando las mercancías se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado o cuando las mercancías extranjeras en tránsito internacional se desvíen de las rutas fiscales o sean transportadas en medios distintos a los autorizados tratándose de tránsito interno."

Al respecto el artículo 10 de la Ley Aduanera establece que *"La entrada al territorio nacional o salida del territorio nacional, las maniobras de carga, descarga, transbordo y almacenamiento de las mismas, el embarque o desembarque de pasajeros y la revisión de sus equipajes, deberá efectuarse por lugar autorizado, en día y hora hábil". Quienes efectúen su transporte por cualquier medio, están obligados a presentar dichas mercancías ante las autoridades junto con la documentación exigible..."*

De lo anterior cabe señalar que la entrada y salida y en general todas las maniobras que se realicen con las mercancías de procedencia extranjera, como se expresó anteriormente deben efectuarse en los lugares autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público además de ampararse en todo momento con la documentación a que se refiere el artículo 146 de la Ley Aduanera.

Por su parte la fracción II del numeral en cita señala: *"II.- Cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibida o sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias a que se refiere la fracción II del artículo 176 de esta Ley y no se acredite su cumplimiento o, en su caso, se omita el pago de cuotas compensatorias."*

Es claramente comprensible este supuesto de embargo precautorio, ya que es obvio que las mercancías de importación prohibida y asimismo las que no cumplan con las restricciones no arancelarias a que se encuentren sujetas, o bien se omita

el pago de cuotas compensatorias que correspondan, no podrán ser introducidas ni extraídas del territorio nacional.

Asimismo la fracción III precisa: "III.- Cuando no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en esta Ley para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país y cuando no se acredite su legal estancia o tenencia, o se trate de vehículos conducidos por personas no autorizadas. En el caso de pasajeros, el embargo precautorio procederá sólo respecto de las mercancías no declaradas, así como del medio de transporte, siempre que se trate de vehículo de servicio particular, o si se trata de servicio público, cuando esté destinado a uso exclusivo del pasajero o no preste el servicio normal de ruta."

Esta fracción se refiere a las autorizaciones de la autoridad aduanera para la internación de las mercancías al país, así como de la conducción de vehículos por personas autorizadas debiendo ampararse la legal estancia y tenencia de acuerdo al artículo 146 de la Ley Aduanera, asimismo tratándose de pasajeros el embargo se realizará solamente de las mercancías que no hubieren sido declaradas y de su vehículo de transporte siempre y cuando sea particular, y siendo éste del servicio público sólo se embargará cuando se encuentre destinado a un uso diverso al servicio normal. El medio de transporte y el resto de las mercancías no declaradas quedarán en garantía del interés fiscal, excepto de que se trate de empresas maquiladoras o con algún programa especial autorizado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

La fracción IV, establece: *"IV.- Cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se detecte mercancía no declarada o excedente en más de un 10% del valor total declarado en la documentación aduanera que ampare las mercancías."*

Como se señaló anteriormente procede el embargo precautorio por motivo de los reconocimientos aduaneros o verificación de mercancías en transportes, cuando exista un excedente del 10% del valor total declarado, ya que si dicho excedente constituye menos del 10%, no procederá el embargo precautorio, por lo que en este supuesto no se iniciará el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, asimismo el medio de transporte y el resto del embarque quedarán en garantía del interés fiscal, excepto de que se trate de empresas maquiladoras o con algún programa especial autorizado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

La fracción V dispone: *"V.- Cuando se introduzcan dentro del recinto fiscal vehículos de carga que transporten mercancías de importación sin el pedimento que corresponda para realizar el despacho de las mismas."*

Lo anterior se refiere a las mercancías introducidas al recinto fiscal, esto es, la aduana respectiva, y las mercancías no se encuentren amparadas por el pedimento correspondiente.

La fracción VI, establece: *"VI Cuando el nombre del proveedor o importador señalado en el pedimento o en la factura sea falso o inexistente, el domicilio señalado en dichos documentos no se pueda localizar o la factura sea falsa."*

Dicho supuesto se refiere al caso en que la autoridad aduanera a través de la verificación de las mercancías, compruebe que la documentación por medio de la cual se pretenda acreditar la legal estancia y tenencia de las mercancías sea falsa. Para que en este caso se pueda realizar el embargo se requerirá una orden del Administrador General de Aduana, o bien, del Administrador Regional de la Aduana correspondiente.

La fracción VII señala *"VII Cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares determinado conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, salvo que se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A fracción I de esta Ley."*

En este caso, si en el pedimento correspondiente se declarara un valor de transacción de mercancías similares fuese inferior en un 50%, excepto cuando se otorgue garantía por un monto igual a las contribuciones y cuotas compensatorias que se causaren por la diferencia entre el valor declarado y el valor estimado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de conformidad con el artículo 86A, fracción I de la Ley Aduanera.

Ahora bien, una vez establecido lo anterior procederemos al estudio del tercer supuesto de iniciación del Procedimiento Administrativo en estudio, el cual se contempla en el artículo 155 de la Ley Aduanera, dicho supuesto se refiere al ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, tratándose de visitas domiciliarias de acuerdo a lo previsto por el artículo 16 Constitucional, así como el 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación, las cuales, al ser practicadas por la autoridad y si durante la mismas, ésta encontrara mercancías cuya legal estancia en el país no se acredite por el visitado, la autoridad aduanal procederá a embargarlas precautoriamente según las hipótesis del artículo 151 que pudieran configurarse, levantando al efecto acta en la que se hará constar los hechos y circunstancias del caso, así como notificar el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Una vez establecido el marco legal que la Ley Aduanera prevé en torno al inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, nos corresponde hacer un estudio de esta primera fase que integra el procedimiento en estudio.

En cualquiera de las formas en que se inicie el procedimiento, es normal que al inicio del mismo precedan determinadas actuaciones o diligencias. En la Ley Aduanera se prevé que el acuerdo de incoación sea motivado, es decir, que se señalen las razones y circunstancias de la decisión de la autoridad.

De todo lo anterior se colige que la iniciación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se realiza en todos los casos de oficio y no a petición o instancia de parte interesada, toda vez que el mismo artículo 150, dispone

expresamente que la autoridad fiscal levantará el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en los supuestos que hemos apuntado con antelación.

Asimismo la Ley Aduanera establece en el artículo 150, en relación con los diversos 151 y 155, que se iniciará el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, cuando se configuren los supuestos a que se refieren dichos artículos, además de que el Reglamento de la Ley Aduanera, establece en el artículo 179, 180 y 181, la forma en que se dará inicio al citado procedimiento.

Para un mayor entendimiento, es preciso especificar en cada caso por separado, indicando previamente el artículo al cual nos estamos avocando.

Por lo que atañe al artículo 150 de la Ley Aduanera, se dará inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o verificación de mercancías en transporte, o por el ejercicio de sus facultades de comprobación, es decir, al ejercitar las facultades que le confiere el artículo 144 fracciones II, III, VI, VII, IX, X, y XI de la Ley Aduanera, que consisten en inspeccionar y vigilar permanentemente la tenencia, manejo o transporte de mercancías en los siguientes lugares:

- Recintos Fiscales
- Recintos Fiscalizados

- Aeropuertos
- Zonas Fronterizas
- Puertos Marítimos

Una vez ejercitándose las facultades apuntadas, y proceda el embargo precautorio de mercancías de procedencia extranjera atendiendo a los supuestos del embargo precautorio establecidos en el artículo 151 de la propia Ley Aduanera, a los que nos referimos anteriormente, levantará una acta de acuerdo al artículo 150, en la que hará constar lo siguiente:

- La identificación de la autoridad que practica la diligencia.
- Los hechos y circunstancias que motivan el inicio del procedimiento.
- La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías.
- La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente.
- Deberá requerirse al interesado para que designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente, salvo que se trate de pasajeros, en cuyo caso, podrán señalar un domicilio fuera de dicha circunscripción, apercibiéndolo de que, de no hacerlo o de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados. Si los testigos no son designados o los designados no aceptan fungir como tales, quien practique la diligencia los designará.

- Deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convenga.

Por lo que hace al caso previsto por el artículo 155 de la Ley Aduanera, se refiere a las visitas domiciliarias practicadas con objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, la visita domiciliaria deberá de ser realizada previa orden que expida la autoridad competente, que en este caso es la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal o bien la Administración Local de Auditoría Fiscal través de sus Direcciones auxiliares.

Una vez que se ha mostrado al particular la orden de visita y éste ha aceptado que se lleve a cabo la práctica de la misma, se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores, conforme al contenido del artículo 46 fracción I del Código Fiscal de la Federación, ordenamiento legal que se aplica supletoriamente para este caso en concreto.

Ahora bien, si durante la práctica de dicha visita domiciliaria la autoridad encuentra mercancía extranjera cuya legal estancia en el país no se acredite, se procederá a efectuar el embargo precautorio acorde a lo previsto en el artículo 151 y cumpliendo con las formalidades a que se refiere el artículo 150 de la Ley Aduanera .

El acta de embargo que se levante, hará las veces de acta final en la parte de la visita que se relaciona con los impuestos al comercio exterior y las cuotas

compensatorias de las mercancías embargadas. Asimismo en el acta de referencia, se le hará del conocimiento al visitado que cuenta con un plazo de diez días para acreditar la legal estancia en el país de las mercancías embargadas y para ofrecer las pruebas que considere conveniente dentro de dicho plazo.

Una vez desahogadas las pruebas se dictará la resolución determinando, si así procediere, las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas, imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se efectúa el embargo, cuestión que en la práctica ha generado diversos problemas, ya que como hemos señalado en repetidas ocasiones a lo largo de este trabajo de investigación, la autoridad aduanera no dicta la resolución correspondiente en el término de cuatro meses, dejando en estado de indefensión al particular, pero a ello nos avocaremos en un capítulo posterior.

1.2.3. Efectos jurídicos de la Iniciación.

Al realizarse el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se da nacimiento al vínculo que caracteriza la relación jurídico-procesal y, en consecuencia, a diversos derechos y obligaciones para los interesados y para la Administración Pública.

De lo anterior también se deriva otro de los efectos del procedimiento administrativo, consistente en la adopción de medidas provisionales. En materia aduanera como medida precautoria se adopta la figura del *embargo*, la cual entendemos como la "afectación decretada por una autoridad competente, sobre

un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o planteará en juicio, o bien satisfacer directamente una pretensión ejecutiva." 8

El principal objetivo de adoptar la medida provisional del embargo, radica en asegurar el interés fiscal que se ve afectado por las actividades de los particulares.

Otro efecto jurídico que podemos señalar, lo es el referente al término de 10 días para ofrecer las pruebas que estime convenientes y alegue lo que a su derecho convenga en relación a los hechos que se le imputan, a fin de acreditar la legal estancia de las mercancías de procedencia extranjera, otorgándose de esta manera la garantía de audiencia al contribuyente.

1.2.4. Desarrollo.

Para el estudio de este apartado consideramos importante hacer alusión a las ideas que al respecto aporta Jaime Guasp, notable procesalista español, el cual al ser citado por Francisco López-Nieto y Mallo nos da una amplia gama de similitudes entre el derecho procesal español y derecho procesal mexicano. Por lo que diremos que por desarrollo del procedimiento Guasp considera los actos que

8 PINA, Rafael de, "Diccionario de Derecho", Décimo Cuarta Edición, Aumentada y Actualizada. Editorial Porrúa, México 1986.

una vez iniciado el mismo tienden a conseguir el desenvolvimiento del mismo hasta llegar al momento de su terminación.

Así tenemos, que el autor en cita distingue a los actos de instrucción de los actos de ordenación, entendiendo por los primeros, aquellos que tienden a proporcionar los elementos necesarios para que pueda llevarse a cabo la comparación entre los fundamentos de la pretensión y los segundos aquellos que encaminan a procurar el desempeño del proceso, pasando por las sucesivas etapas que marca la ley hasta llegar al momento de su terminación.

De lo anterior, podemos deducir que ambos tipos de actos se conjugan en uno solo dentro del desarrollo del procedimiento, por lo que podemos afirmar que ambos actos los encontramos en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en el cual la fase de desarrollo se integra por el ofrecimiento y desahogo de pruebas. Por lo que atañe a la Ley Aduanera ésta contempla a dicha fase en dos periodos diferentes, puesto que en el acta de inicio debe asentarse que el particular gozará de un plazo de 10 días para ofrecer los medios probatorios que estime pertinentes'; y/o presentar escrito en el cual expresará los alegatos que a su derecho convengan. En cuanto al segundo periodo, se integra por el ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas, el cual de acuerdo a la Ley Aduanera se realizará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación, por lo que la regulación de esta segunda fase del procedimiento, la tenemos prevista por el Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, para no ser tan escuetos en cuanto a las características primordiales de esta fase queremos hacer las siguientes anotaciones: Una vez que el particular ha sido notificado del inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, empezará a contar el plazo para que presente ante la autoridad competente, bien sea la Dirección General de Aduanas, la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, la Administración Local de Auditoría Fiscal, o bien, las Aduanas a través de sus Direcciones auxiliares, un escrito en el que expresará lo que a su derecho convenga, ofreciendo los medios de prueba que considere pertinentes y que vayan vinculados con los hechos que se le imputan.

Al principio de la exposición de este tema señalamos que Jaime Guasp distingue dentro del desarrollo del procedimiento a los actos de ordenación y actos de instrucción, integrándose los primeros con los actos de tramitación, comunicación y notificación, para lo cual debe señalarse que en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera como actos de instrucción tenemos, el levantamiento del acta de inicio del procedimiento, así como su debida notificación y los informes que pudieran originarse entre las autoridades aduaneras a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente al cual se le inició el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Referente a la tramitación, ésta es entendida como el impulso que la Ley da al procedimiento, debiendo llevar la intención primordial de que esto se haga sin demora y sin pérdida de tiempo, situación que en la práctica es inaplicable.

Por lo que hace a la notificación, debemos entenderla como el acto de autoridad mediante el cual se hace del conocimiento al particular un diverso acto contenido en determinado procedimiento. Al respecto cabe señalar que las notificaciones en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera deberán hacerse conforme a lo establecido en los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, mismas que surtirán sus efectos de conformidad con el artículo 135 del Código mencionado, al día siguiente hábil a aquél en que fueron realizadas.

Por último, la comunicación es la que se lleva a cabo entre diversos órganos de la Administración y, entre éstos y los administrados.

Una vez detallados los actos de ordenación, debemos hacer referencia a los actos de instrucción, los cuales son considerados como los más importantes del procedimiento, en cuanto a que tienden a proporcionar a los órganos decisorios, los elementos de juicios necesarios para su adecuada resolución, siendo importante también que la administración desarrolle de manera adecuada los actos de instrucción para la determinación, conocimiento y comprobación.

La doctrina procesalista considera a la Instrucción como *"la reunión de pruebas, procedimientos y formalidades, para poner un negocio en estado de sentencia"* 9

Francisco López-Nieto y Mallo señala que: "Los interesados podrán en cualquier momento del procedimiento y siempre con anterioridad al trámite de audiencia,

⁹ PALLARES, Eduardo. "Diccionario de Derecho Procesal Civil". 15ª Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1983. Pág. 361

*aducir alegaciones las cuales serán tomadas en cuenta por el órgano competente al redactor la correspondiente propuesta de resolución"*¹⁰

Lo anterior resulta importante, si consideramos que en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera sólo se prevé la posibilidad de presentar un escrito en el cual exprese el interesado lo que a su derecho convenga, es decir, el escrito de alegatos, considerando que éste es presentado normalmente, una vez que han sido desahogados los medios probatorios ofrecidos por el particular.

Con referencia al ofrecimiento de las pruebas, la Ley Aduanera no especifica de manera clara cuáles son los medios de prueba que pueden ser susceptibles de ofrecerse, sin embargo, aplicando supletoriamente el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 130, se reconocen como medios de probatorios, toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones, pero no se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

No debe perderse de vista la idea de que el objetivo primordial de la prueba es demostrar los hechos, sin embargo, no todos los medios de prueba antes mencionados son utilizados con la misma frecuencia en el multicitado procedimiento administrativo.

¹⁰ LOPEZ-NIETO Y MALLO, Francisco. "El Procedimiento Administrativo". 1ª Edición, José María Bosch Editor. España 1960, página 280.

Asimismo podemos hacer alusión a las reglas generales con relación al ofrecimiento de pruebas, encontramos que para que dicho procedimiento sea eficaz se requiere que las pruebas que se ofrezcan sean pertinentes, esto es, que se refieran a los hechos controvertidos, situación que en el procedimiento va a ser de suma importancia, como veremos más adelante.

Retomando los comentarios de Francisco López-Nieto y Mallo, éste nos señala respecto a la práctica de la prueba que la *"Administración comunicará a los interesados, con antelación suficiente, el inicio de las operaciones necesarias para la realización de las pruebas que hubieren sido admitidas"* ¹¹

Este comentario resulta interesante debido a que en la Ley Aduanera no se encuentra regulada esta circunstancia y, menos aún, en el Reglamento de la misma Ley. El problema sería entonces saber qué ocurre cuando al ser ofrecida una prueba por el particular y a juicio de las autoridades se considera que esta no es pertinente con relación a los hechos controvertidos, o más aún, si al ser ofrecida la prueba se observa que la intención del particular haya sido la de alargar el procedimiento. Al parecer tampoco el Código Federal de Procedimientos Civiles prevé algo al respecto.

La práctica de los diversos medios probatorios supone la realización de una serie de actos y diligencias que han de llevarse a cabo, y que varían en consonancia con la clase de prueba de que se trate; de todas las pruebas practicadas habrá de dejarse constancia escrita en el expediente.

¹¹ LOPEZ-NIETO Y MALLO, Francisco. "El Procedimiento Administrativo". 1ª Edición, José María Bosch Editor. España 1960, página 288.

Una vez que se han practicado por parte de la autoridad, los actos de instrucción necesarios para determinar y comprobar los datos que han de servirle como base para dictar resolución, ésta tendrá un plazo de cuatro meses para emitirla; López-Nieto y Mallo nos habla de que se comunique al particular dicha situación con el objeto de que se apersona en la oficina o dependencia donde obra el expediente y pueda examinarlo, sin embargo, aunque es interesante, no se encuentra prevista en el ordenamiento aduanero dicha situación.

1.2.5. Resolución

Para el estudio de este apartado nos referiremos de igual forma a Jaime Guasp, quien señala que los actos de conclusión son aquellos que encaminan el fin del procedimiento. En el caso a estudio dichos actos ocurren a través de una resolución, documento por el cual la Administración va a resolver la situación jurídica del particular dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera que se instauró en su contra.

En términos generales podemos citar las siguientes reglas bajo las cuales debe de ser sometida la resolución que emita la autoridad competente:

1. La resolución decidirá todas las cuestiones planteadas por los particulares y aquéllas otras derivadas del expediente.
2. Deberá de contener una exposición de los fundamentos de derecho aplicables a los hechos que se ventilan en el caso,

haciendo un breve razonamiento de su aplicación.

3. Deberá de contener la motivación necesaria, esto es, el razonamiento o razonamientos en que se funde la misma, haciéndose la mención de los preceptos legales vigentes aplicables a los hechos aludidos.

4.- Deberá de contener la decisión propiamente dicha, donde se exprese la voluntad del órgano competente, en el supuesto de que se resuelvan varios asuntos o diversas cuestiones, deberá hacerse en párrafos separados y numerados. La decisión debe de corresponder con los hechos y derechos aludidos por el particular.

5. Este último punto es el referente al lugar, fecha, antefirma del funcionario competente y firma del mismo.

Es importante señalar que la resolución deberá de ser emitida dentro de un plazo cierto; la Ley Aduanera en sus artículos 153 y 155 señala que deberá pronunciarse dicha resolución en el plazo de cuatro meses a partir de la realización del embargo, es decir, al levantamiento del acta de inicio; pero por diversas circunstancias la autoridad se abstiene de dictarla en ese plazo, cuestión que analizaremos con posterioridad.

Ahora bien, antes de proceder al siguiente punto dejaremos establecidos los efectos que produce la emisión de la resolución de la autoridad, para lo cual resulta necesario remitirnos a los artículos 153, 155 y 183-A de Ley Aduanera.

***Artículo 153.-** "...Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las

mercancías en el país; desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio.... dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; de existir mercancías embargadas se ordenará su devolución....

En los casos en que el interesado no desvirtúe mediante pruebas documentales los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento, así como cuando ofrezca pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictarán resolución determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e imponiendo las sanciones que procedan...

Tratándose de mercancías excedentes o no declaradas embargadas a maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, cuando dentro de los diez días siguientes a la notificación del acta a que se refiere este artículo, el interesado presente escrito en el que manifieste su consentimiento con el contenido del acta, la autoridad aduanera que hubiera iniciado el procedimiento podrá emitir una resolución provisional en la que determine las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas y las sanciones que procedan. Cuando el interesado en un plazo de cinco días a partir de que surta efectos la notificación de la resolución provisional acredite el pago de las contribuciones, accesorios y multas correspondientes y, en su caso, el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, la autoridad aduanera ordenará la devolución de las mercancías."

"Artículo 155.- "...Desahogadas las pruebas se dictará la resolución determinando, en su caso, las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se efectúa el embargo..."

"Artículo 183-A.- Las mercancías pasarán a ser propiedad del Fisco Federal, sin perjuicio de las demás sanciones aplicables, en los siguientes casos:..."

De lo anterior podemos identificar dos apartados relativos efectos de la resolución, de acuerdo a lo siguiente:

I.- Cuando se acredita la legal estancia en el país de las mercancías introducidas.

- Resolución absoluta, ordenando la devolución de las mercancías embargadas, sin imposición de sanciones.

II.- Cuando no se acredita la legal estancia en el país de las mercancías introducidas:

- Determinación de las contribuciones o cuotas compensatorias a cargo del particular, imponiendo las sanciones que procedan.
- Cuando proceda, se declarará que las mercancías han pasado a propiedad del Fisco Federal, conforme al artículo 183-A de la Ley Aduanera.

1.3. Autoridades competentes para tramitar y resolver el procedimiento administrativo en materia aduanera.

Entendemos por competencia a la *"idoneidad atribuida a un órgano de autoridad para conocer y llevar a cabo determinadas funciones o actos jurídicos"*¹², específicamente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, las

¹² PINA, Rafael De, "Diccionario de Derecho", Editorial Porrúa México, 1986, pág. 167.

autoridades competentes para tramitarlo y resolverlo, son actualmente, Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración General de Aduanas y las Aduanas a través de sus Direcciones auxiliares y dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, conforme a las facultades que se les confieren en los artículos 15, fracción XIII, 17, fracción XIII, 21 apartado B, inciso C, fracción VIII y 22, fracción X del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en vigor.

Por lo que hace a las Aduanas, debe precisarse que éstas de acuerdo al contenido del artículo 22 fracción X, son competentes para tramitar y resolver el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, solamente por lo que atañe a la determinación provisional de la situación jurídica de las mercancías embargadas, ya que los artículos 153 y 179 de la Ley Aduanera, señalan que cuando se acredite la legal estancia en el país de las mercancías embargadas, se dictará resolución de inmediato, en la que se ordene la devolución de las mismas, pero en el caso de dictarse por una aduana, dicha resolución tendrá el carácter de provisional, y se remitirá el acta a la autoridad competente para que emita la resolución definitiva en un término de cinco días contados a partir del vencimiento del ofrecimiento de pruebas y alegatos. La autoridad competente para emitir dicha resolución definitiva, es, de conformidad con la propia fracción X en comento, la Administración Local de Auditoría Fiscal, dentro de cuya jurisdicción se encuentre el lugar de los hechos.

1.4. Medidas Provisionales aplicables al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Uno de los efectos con carácter excepcional que conlleva el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es la adopción de medidas provisionales. En la Ley Aduanera se prevé que la autoridad bajo determinadas circunstancias, podrá aplicar las medidas provisionales que considere necesarias para salvaguardar el erario federal.

Francisco López-Nieto y Mallo considera que una vez iniciado el procedimiento, la autoridad competente, podrá adoptar las medidas provisionales que estime oportunas para asegurar la eficacia de la resolución que pudiera recaer, siempre que: a) Existieran elementos de juicio suficientes para ello; b) Que no puedan causar perjuicios irreparables a los interesados; y c) Que no impliquen violación de derechos amparados por las leyes.

El autor en cita agrega que: *"El adoptar tales medidas no paraliza la tramitación del expediente; sin embargo, las autoridades deberán usar este derecho con mucha cautela y restricción, porque no siempre es fácil discernir a punto fijo cuando se dan realmente las condiciones exigidas por la ley, sobre todo, en lo que atañe a los perjuicios irreparables, cuya determinación resulta con frecuencia un tanto aventurad"*¹³

Por otra parte, Margarita Lomelí Cerezo señala que *"Las autoridades*

¹³ LOPEZ-NIETO Y MALLO, Francisco. "El Procedimiento Administrativo". 1ª Edición, José María Bosch Editor. España 1960, página 262.

*administrativas, salvo casos excepcionales previstos en la Constitución, como la expropiación no pueden privar a persona alguna de un derecho sin previa audiencia, esto es, sin seguir un procedimiento en el que el afectado tenga derecho de presentar sus defensas y pruebas, y en el que se respeten ciertas formalidades esenciales"*¹⁴

Respecto a las medidas provisionales o precautorias que puede aplicar la autoridad hacendaria con base en los preceptos legales aplicables, son las denominadas en la doctrina aduanera como formas de afectación de las mercancías, siendo éstas la retención, persecución, embargo y secuestro.

Máximo Carvajal Contreras al citar a Carlos Anabalón Ramírez, señala que éste considera, que el Estado se encuentra dotado por disposición legal, del poder de hacer cumplir en forma compulsiva al contribuyente de sus obligaciones aduaneras, siendo una de estas formas la afectación aduanera, a la cual define como "la facultad del fisco aduanas para disponer de las mercaderías que no han satisfecho oportunamente el pago total de los derechos, impuestos y demás gravámenes adeudados con ocasión de su paso a través de las fronteras del territorio aduanero"¹⁵ *

¹⁴ LOMELI CERESO, Margarita. "Derecho Fiscal Represivo", Primera Edición, Editorial Porrúa, "México 1987, página 55.

¹⁵ CARVAJAL, CONTRERAS, Máximo. "Derecho Aduanero", Segunda Edición, Editorial Porrúa, México 1986, pág. 303

1.4.1 Medidas provisionales en materia aduanera de acuerdo a la doctrina.

Con relación a la facultad de adoptar medidas provisionales por las autoridades aduaneras, Máximo Carvajal Contreras señala los siguientes derechos:

Derecho de Retención, Derecho de persecución, Derecho de Embargo y Derecho de Secuestro.

De las ideas del tratadista antes mencionado se pueden desprender estos conceptos:

- **Derecho de Retención.** En tanto que el contribuyente no satisfaga el pago de los impuestos o derechos y de cumplimiento a los requisitos en materia de restricciones y a las formalidades aduaneras, la autoridad tiene la facultad de retener en dominio fiscal a las mercancías.
- **Derecho de Persecución.** En los casos de que las mercancías sean introducidas ilegalmente o se presume que se pretende cometer un ilícito, la autoridad tiene el derecho de perseguirlas sin que existan límites de jurisdicción aduanera, dentro del territorio nacional.
- **Derecho de Embargo.** Cuando al verificar el transporte de mercancías fuera de la zona permanente de inspección y vigilancia se descubran mercancías de procedencia extranjera, sin comprobar su legal importación y estancia en el país, la autoridad podrá embargarlas cumpliendo con las formalidades legales establecidas, de igual manera procederá por las que

descubra al practicarse una visita domiciliaria y se determine que procede el embargo.

- **Derecho de Secuestro.** Cuando dentro de la zona permanente de vigilancia, se encuentren mercancías sin la documentación que exigen las normas legales, las autoridades tienen la atribución de secuestrarlas junta con los medios en que se conduzcan, cumpliendo con las formalidades establecidas. Igual facultad tiene en los casos de las visitas domiciliarias en que descubran mercancías extranjeras sin que se compruebe su legal introducción, tenencia o estancia en el país.

Por lo que concierne al secuestro de mercancías, es preciso mencionar que en la Ley Aduanera en vigor, no se contempla la figura jurídica del secuestro, solamente se prevé al embargo, ya que la nueva Ley Aduanera vigente a partir del 1o. de abril de 1996, abrogó la Ley Aduanera de 1981, la cual estuvo publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de ese mismo año; y este ordenamiento legal si contemplaba el secuestro en sus artículos 121 y 125.

1.4.2. Medidas provisionales de acuerdo a la legislación fiscal.

En materia aduanera como medida provisional se adopta la figura del embargo precautorio, cuyo objetivo radica en asegurar el interés fiscal que se ve afectado por las actividades de los particulares.

La autoridad hacendaria competente para trabar el embargo precautorio,

podrá llevar a cabo la aplicación de medidas provisionales conforme a lo establecido por los numerales 15 fracciones XII y XIII, 17 fracciones XIII y XIV, 21 Apartado B, inciso C fracción VII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 3 de diciembre del año 1999.

Dentro del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria en vigor se faculta a las autoridades hacendarias a ordenar y practicar la retención, persecución o embargo de las mercancías de comercio exterior, incluidos los vehículos, o de sus medios de transporte cuando legalmente proceda; y respecto de las mercancías que no se acredite su legal internación al país. Asimismo podrá ordenar y practicar el embargo precautorio, cuando a su juicio considere que hubiere peligro de que el obligado se ausente o realice la enajenación u ocultamiento de bienes o cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Después de haber hecho un análisis de lo previsto por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en relación a las medidas provisionales que la autoridad hacendaria puede aplicar con base a las facultades que dentro del citado ordenamiento se le confieren, consideramos necesario hacer también alusión a lo regulado por el artículo 144 de la Ley Aduanera, que es lo relativo a las atribuciones de las autoridades hacendarias.

Pues bien, dentro de las facultades que se le confieren al Servicio de Administración Tributaria, conforme al artículo en comento, encontramos que en la fracción X, se estipula que la autoridad perseguirá y practicará el

embargo precautorio de las mercancías y los medios de transporte en que las conduzcan cuando se den los supuestos normativos que el artículo 151 de la misma ley, con el objeto de que se garanticen o puedan hacerse efectivos los créditos fiscales.

CAPITULO 2.

Análisis de los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera.

2.1. Análisis del artículo 153.

2.2. Análisis del artículo 155.

2.3. Término innecesario de cuatro meses para emitir resolución definitiva en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

2.4. Sustitución del embargo precautorio.

2.1. Análisis del artículo 153.

Para efecto del presente trabajo de investigación, es necesario realizar la transcripción del artículo 153 en primer término, a fin de plantear la problemática jurídica de dicho precepto legal.

"Artículo 153.- El interesado deberá ofrecer por escrito, las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, ante la autoridad aduanera que hubiera levantado el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dentro de los diez días siguientes al del levantamiento del acta. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

Quando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país; desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio o acrediten que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera de esta Ley en los casos a que se refiere el artículo 151 fracción VII de esta Ley, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; de existir mercancías embargadas se ordenará su devolución. Cuando la resolución mencionada se dicte por una aduana, la misma tendrá el carácter de provisional, en cuyo caso las autoridades aduaneras podrán dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, a partir de la resolución provisional; de no emitirse la resolución definitiva, la provisional tendrá tal carácter.

En los casos en que el interesado no desvirtúe mediante pruebas documentales los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento, así como cuando ofrezca pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictarán resolución determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e

imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley.

Tratándose de mercancías excedentes o no declaradas embargadas a maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, cuando dentro de los diez días siguientes a la notificación del acta a que se refiere este artículo, el interesado presente escrito en el que manifieste su consentimiento con el contenido del acta, la autoridad aduanera que hubiera iniciado el procedimiento podrá emitir una resolución provisional en la que determine las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas y las sanciones que procedan. Cuando el interesado en un plazo de cinco días a partir de que surta efectos la notificación de la resolución provisional acredite el pago de las contribuciones, accesorios y multas correspondientes y, en su caso, el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, la autoridad aduanera ordenará la devolución de las mercancías."

Para su mejor comprensión será necesario estudiar en primer término el párrafo primero del artículo transcrito, en el cual se otorga la garantía de audiencia al interesado al señalarse que éste deberá ofrecer pruebas y alegatos por escrito, dentro del término de diez días, el cual se contará a partir del día siguiente a aquél en que se hubiere levantado el acta de embargo, y deberá realizarlo ante la autoridad que levantó la misma. Asimismo en el párrafo que se estudia, se señala que la valoración de las pruebas se realizará conforme a lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, precisado lo anterior debe señalarse que de acuerdo al segundo párrafo del artículo 153, tenemos los supuestos siguientes:

1.- Una vez presentadas las pruebas documentales que a juicio de la autoridad fiscal acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país, desvirtuando los elementos los cuales fueron motivo para trabar el embargo precautorio, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de la Ley Aduanera, es decir el acta de embargo, deberá de emitir "*de inmediato resolución*", sin que se haga acreedora a la imposición de sanciones, ni le depare obligación de hacer pago de los gastos de ejecución, ordenando la devolución de las mercancías embargadas si las hubiere.

De lo anterior se puede inferir, en primer término que por un lado en el párrafo primero se señala que el ofrecimiento y valoración de las pruebas en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se rigen por lo dispuesto en los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación, y de acuerdo a dichos numerales son admisibles todo tipo de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades demandadas por medio de posiciones; asimismo y por otra parte, en el segundo párrafo se dispone que cuando mediante el ofrecimiento de pruebas documentales, se acredite la legal estancia y tenencia de las mercancías en el país la autoridad dictará resolución de inmediato; cuestión ésta que pudiera ser contradictoria, ya que por un lado el artículo 123 señala que todas las pruebas son admisibles, con la excepción que ya se puntualizó; y por el otro, se limita al interesado a acreditar la legal estancia de las mercancías en el país, a través de pruebas documentales, lo cual resulta absurdo, ya que en muchos de los casos se necesita acreditarla mediante la prueba pericial, sobre todo cuando a juicio de autoridad aduanera existe error en la clasificación arancelaria, y la prueba idónea para acreditar que las mercancías fueron clasificadas

correctamente, lo es la pericial en la materia correspondiente, a fin de quede determinado científica o comercialmente las características fundamentales de las mercancías. Lo anterior pudiera considerarse un simple error de semántica, sin embargo, en sí misma, entraña una deficiencia de fondo, pues no puede, ni debe limitarse al contribuyente a acreditar la legal estancia de las mercancías mediante pruebas documentales, máxime que el propio artículo 130 del Código Fiscal de la Federación señala las únicas excepciones sobre el ofrecimiento de las pruebas.

2.- Continuando con el análisis del párrafo en comento, tenemos que cuando se acredite la legal estancia de las mercancías en el país, la autoridad dictará resolución de inmediato, sin que se señale qué debemos entender por "de inmediato", y menos aún señala que sucederá cuando no se dicte esa resolución, ya que si bien se señala, que cuando se acredite la legal estancia, se dictará resolución en la cual no se impondrán sanciones y ni se estará obligado a los gastos de ejecución, nos encontramos ante un gran problema, dado que al no emitir la resolución "inmediatamente" se le causa un perjuicio al contribuyente, pues no se le hace la devolución correspondiente al interesado las mercancías introducidas en el país y que le fueron embargadas precautoriamente; máxime que como se señaló anteriormente no se estipula término alguno para que la autoridad emita la resolución, y no obstante en la misma no se le imponga sanción alguna, se le deja en estado de incertidumbre, pues el contribuyente no puede saber la situación jurídica que guardará frente al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

3.- Por otra parte dispone el párrafo en estudio, que cuando dicha resolución sea dictada por una aduana, la misma tiene el carácter de provisional, en cuyo caso la autoridad aduanera competente deberá emitir la resolución definitiva, en un plazo no mayor de cuatro meses, a partir de la resolución provisional, y de no emitirla, la resolución provisional adquirirá el carácter de definitiva.

Al respecto debe precisarse, que el párrafo en estudio presenta la problemática de que omite señalar, si en el caso de que la resolución sea provisional, en la cual como se dijo anteriormente, se ordena la devolución de las mercancías embargadas, éstas se le entregarán al contribuyente sin que tenga que esperar a que la autoridad competente dicte la definitiva dentro de los cuatro meses, o bien tenga que esperar a que transcurra dicho término para que la provisional adquiera el carácter de definitiva.

A lo anterior, cabe hacer mención que este párrafo motivo del presente estudio, contiene en sí mismo imperfección jurídica, ya que por una parte si bien señala que cuando el contribuyente acredite la legal estancia, dictará resolución inmediata ordenando se devuelvan las mercancías embargadas, sin embargo, continúa exponiendo que cuando ésta se dicte por una aduana, la misma tiene el carácter de provisional, y que la autoridad competente dictará la definitiva en un plazo no mayor de cuatro meses, y de no hacerlo así ésta se convertirá en definitiva, lo cual nos conlleva a realizar el siguiente cuestionamiento:

Al acreditarse la legal estancia ante la autoridad aduanera, esto es, una aduana, y cuando ésta dicte la resolución que ordene la devolución de las mercancías del contribuyente deberá esperar a que se dicte la resolución definitiva para que se le entreguen dichas mercancías?.

Al respecto debe precisarse, que el párrafo que se comenta, adolece de imperfección jurídica, ya que si bien es cierto, el mismo señala que en caso de acreditar la legal estancia, se dictará resolución ordenando la devolución de las mercancías, sin embargo dicha resolución provisional que dicta la aduana, es susceptible de modificarse por la autoridad competente para emitir la definitiva, y en ese caso qué pasaría si se le devolvieran las mercancías de procedencia extranjera al contribuyente, es decir, cuál sería la situación jurídica del contribuyente ante tal situación.

Por lo que hace al tercer párrafo del artículo 153, cabe hacer mención que éste se refiere, al caso de que el interesado no acredite la legal estancia de las mercancías en el país mediante pruebas documentales, o bien cuando ofrezca pruebas distintas, la autoridad aduanera tiene la obligación de emitir la resolución determinando las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, y en su caso, imponiendo las sanciones que correspondan, lo cual deberá realizarse en un plazo no mayor de cuatro meses a partir del levantamiento del acta de embargo.

Ahora bien, de lo anterior se observa que se actualiza igual situación respecto del segundo párrafo que se analizó en líneas anteriores, toda vez que de igual

forma pudiera entenderse que lo dispuesto limita al contribuyente para acreditar la legal estancia y tenencia de las mercancías de procedencia extranjera, solamente mediante pruebas documentales, máxime que continúa exponiendo dicho numeral "... o cuando ofrezca pruebas distintas...", por lo que pudiera entenderse que se refiere a pruebas distintas de las documentales, contraviniendo así lo establecido por el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, ya que el ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se regula según lo establece el propio artículo 153, por lo dispuesto en los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo debe puntualizarse, que el párrafo que se analiza conlleva en sí mismo la problemática jurídica que se pretende probar a través del presente trabajo de investigación, ya que señala que la autoridad debe emitir la resolución correspondiente en un término de cuatro meses a partir del levantamiento del acta de embargo, y no señala en manera alguna, cual será la consecuencia jurídica en el caso de que la autoridad no la emita en dicho plazo.

Ahora bien, dada la relación estrecha que guardan los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, en relación al objeto del presente estudio, resulta necesario avocarnos al artículo 155, a fin de plantear la problemática jurídica que presentan los dos dispositivos legales.

2.2. Análisis del artículo 155.

***Artículo 155.-** Si durante la práctica de una visita domiciliaria se encuentra mercancía extranjera cuya legal estancia en el país no se acredite, los visitadores procederán a efectuar el embargo precautorio en los casos previstos en el artículo 151 y cumpliendo con las formalidades a que se refiere el artículo 150 de esta Ley. El acta de embargo, en estos casos, hará las veces de acta final en la parte de la visita que se relaciona con los impuestos al comercio exterior y las cuotas compensatorias de las mercancías embargadas. En este supuesto, el visitado contará con un plazo de diez días para acreditar la legal estancia en el país de las mercancías embargadas y ofrecerá las pruebas dentro de este plazo. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación. Desahogadas las pruebas se dictará la resolución determinando, en su caso, las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se efectúa el embargo. En los casos de visita domiciliaria, no serán aplicables las disposiciones del artículo 152 y 153 de esta Ley."

El artículo 155, encuentra su fundamento Constitucional precisamente en el artículo 16 Constitucional, así como en las facultades de comprobación establecidas en el artículo 42 fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

El numeral en comento, se refiere a las visitas domiciliarias, en las que se verifica el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes relativas a las disposiciones de comercio exterior, y en las que durante su práctica se llegare a encontrar mercancías de procedencia extranjera, cuya legal estancia en el país no

se acredite, en esos casos la autoridad visitadora levantará el acta de embargo, de acuerdo a los supuestos que dispone el artículo 151 de la Ley Aduanera, dicha acta hará las veces de acta final, respecto a los impuestos al comercio exterior y cuotas compensatorias.

Asimismo, se le otorga el término de diez días para ofrecer pruebas y alegatos, señalando al igual que en el artículo 153 que su ofrecimiento, desahogo y valoración, se regulará por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación, pero no limita en forma alguna al contribuyente respecto de las pruebas que puede ofrecer a efecto de acreditar la legal estancia y tenencia de las mercancías en el país, dado que solamente señala que desahogadas las pruebas la autoridad fiscal dictará resolución determinando, en su caso, las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se efectúa el embargo.

En ese orden de ideas, podemos concluir que ambos artículos 153 y 155, adolecen de la misma problemática, ya que en los mismos se establece el término legal de cuatro meses para emitir la resolución correspondiente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, pero sin embargo, no se establece la consecuencia jurídica que prevalecerá si es que la autoridad no emite dicha resolución en el término que para tal efecto la ley le concede.

En la práctica, observamos que esa situación prevalece, ya que en el juicio de nulidad con número de expediente 3703/98 promovido por ASESORIA,

PROYECTOS Y SERVICIOS EN TELECOMUNICACIONES, S.A. DE C.V. en contra del Administrador Local de Auditoría Fiscal No. 65 del Oriente del Distrito Federal, ante la Tercera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación, la actora aduce que la resolución combatida viola los artículos 14 y 16 Constitucionales, así como el 38 del Código Fiscal de la Federación y 155 de la Ley Aduanera, ya que no se siguieron las formalidades esenciales del procedimiento, puesto que el acta de inicio se diligenció el 27 de septiembre de 1996, y la resolución definitiva se dictó el 29 de agosto de 1997, excediendo el término de cuatro meses concedido para ello, a lo que la autoridad juzgadora razonó:

"En opinión de este Cuerpo Colegiado, el agravio en estudio resulta fundado pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada, ya que si bien es cierto que la autoridad demandada emitió la resolución que se impugna fuera del término que para tal efecto señala la ley, que resulta ser no mayor a cuatro meses a partir de realizado el embargo precautorio, también lo es que no le depara perjuicio alguno el hecho de que la autoridad demandada se haya excedido del término de los cuatro meses para emitir la resolución en litigio, pues no trascendió esa circunstancia al sentido de la misma, además no debe perderse de vista que no existe precepto legal alguno que sancione a la autoridad por el hecho de no hacer la determinación del crédito dentro del término de cuatro meses, por lo que esa circunstancia no afecta la legalidad de la resolución combatida."

Ahora bien, de lo anterior puede apreciarse a todas luces la imperfección jurídica de que adolecen los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, dado que la propia autoridad juzgadora, esto es, Tribunal Fiscal de la Federación, lo reconoce, pero lo disculpa, señalando precisamente que al no existir sanción alguna para tal conducta de la autoridad aduanera, por dejar de emitir la resolución definitiva en

lo disculpa, señalando precisamente que al no existir sanción alguna para tal conducta de la autoridad aduanera, por dejar de emitir la resolución definitiva en el término legal de cuatro meses, y más aún le reconoce validez a las resoluciones que se emitieron en esos supuestos.

Al respecto cabe hacer mención, de que el anterior criterio fomenta las prácticas de la autoridad, ya que no obstante saberse infractora de la ley procedimental, tiene la certeza de que la misma, no encontrará sanción alguna, y más aún se reconocerá la validez de las actuaciones que se practiquen en esos términos, lo cual en nuestra opinión resulta inconstitucional.

Por otra parte, no estamos de acuerdo con la afirmación que hace la juzgadora en el criterio en comento, en el sentido de que no causa perjuicio alguno al contribuyente el que la autoridad haya emitido fuera del término legal la resolución definitiva, ya que en nuestra opinión si se le causa un perjuicio, toda vez que en sí misma el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, constituye un acto de afectación al particular, al embargársele mercancías de su propiedad sin audiencia previa, además de que la mayoría de los bienes importados por el contribuyente se encuentran destinados a la comercialización de los mismos, por lo que al privársele de ellos por un lapso mayor al que prevé la ley, evidentemente se le causa un perjuicio, ya que no existe causa legal y suficiente para privársele de las mercancías importadas por tiempo indeterminado.

En efecto en el caso a estudio, la autoridad excedió sin razón justificada, el término concedido para dictar resolución definitiva en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, ya que el acta de inicio se diligenció el 27 de septiembre de 1996, y la resolución definitiva se emitió el 29 de agosto de 1997, por lo que se privó al particular por el lapso de once meses de las mercancías embargadas, lo cual evidentemente causa un perjuicio al particular, ya que tuvo que esperar once meses para conocer la situación jurídica que le prevalecería respecto de dichas mercancías, además de que los propios artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera prevén como máximo el término de cuatro meses, por lo que al no encontrar la autoridad aduanera mayor sustento para tal práctica, se limita ésta a señalar que no existe precepto legal alguno que pueda sancionarle por ello, sustentando la causa legal de privación al particular, precisamente en una laguna de la propia ley, lo cual resulta inconcebible que sea apoyado por el propio Tribunal Fiscal de la Federación, ya que si bien, es cierto que no existe precepto legal que indique la consecuencia jurídica para el incumplimiento de los artículos 153 y 155, no menos cierto es, que como órgano juzgador, éste siempre deberá atender a la supremacía de la ley, ya que el artículo 16 Constitucional, señala que *nadie será privado de sus bienes, sino mediante causa legal que funde el procedimiento*, por lo que al no existir una causa legal, para que la autoridad prive de sus bienes al contribuyente en un plazo mayor del previsto por la ley, no puede de ninguna manera validarse la actuación de la autoridad, máxime que no funda legalmente la causa del procedimiento, y más aún dicho procedimiento no se realizó con apego a derecho.

Por otra parte la resolución en comento resulta contradictoria con el criterio establecido por el propio Tribunal Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

"PLAZO PARA CUMPLIMENTAR LA RESOLUCION RECURRIDA. CONSTITUYE UNA FACULTAD REGLADA. - El Código Fiscal de la Federación en su artículo 133, último párrafo, le señala a la autoridad un plazo de cuatro meses para cumplir con la resolución recaída al recurso de revocación. Esta disposición contiene una facultad reglada cuando usa en su texto el término "deberá", en lugar de "podrá"; establece un deber jurídico, en virtud del cual, las autoridades cuentan con un plazo perentorio de cuatro meses, para cumplir las resoluciones referidas. De lo anterior, se entiende que el propósito de la norma es obligar a la autoridad a cumplir en un plazo máximo, brindando así, seguridad jurídica al particular. En consecuencia, si la autoridad administrativa ejecuta lo dispuesto por la resolución recaída al recurso, fuera del plazo señalado por la ley, siempre que el particular impugne el acto administrativo respectivo, por estimarlo lesivo a su interés jurídico, éste deberá ser anulado."

De lo anterior podemos entender que efectivamente que la facultad-obligación 4plasmada en los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, para que las autoridades aduaneras emitan tanto la resolución provisional como la definitiva, en su caso, constituye una atribución reglada, cuyo propósito es precisamente obligar a las autoridades a cumplirla en el plazo máximo, que en el presente caso, es de cuatro meses, por lo que si ésta no lo hace, o bien, lo hace fuera del término previsto, ello resulta lesivo al interés jurídico del particular, en consecuencia el criterio en comento debiera prevalecer sobre el apuntado en primer término.

2.3. Término innecesario de cuatro meses para emitir la resolución definitiva en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Para efecto de la exposición del presente apartado, es conveniente señalar que se entiende por las figuras jurídicas de "término" y "plazo". Según el maestro

Rafael Pina, el primero se entiende como *"el momento en que un acto jurídico debe comenzar a producir o dejar de producir sus efectos característicos"* ¹⁶, asimismo el plazo es el *"espacio de tiempo que generalmente se fija para la ejecución de actos procesales unilaterales. Acontecimiento de futuro pero cierto cuya realización determina la efectividad o la extinción de los efectos de un acto jurídico"* ¹⁷

Una vez establecido lo anterior, debe precisarse que los plazos deben estar bien establecidos en la ley procesal, con el objeto primordial de que los procedimientos se realicen con cierta celeridad y orden. Al respecto, señala el maestro Cipriano Gómez Lara que los plazos *"son lapsos dados para la realización de los actos procesales. Durante ellos deben satisfacerse las cargas si no se desea soportar las consecuencias enojosas del incumplimiento."* ¹⁸

En efecto, creemos que los plazos establecidos en las leyes que regulan los procedimientos, se encuentran previstos con el fin de garantizar la seguridad jurídica del gobernado, en el caso a estudio, el término legal de cuatro meses previsto en el desarrollo del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera por los artículos 153 y 155, de la Ley Aduanera, debe entenderse como una carga para la autoridad aduanera, lo cual se traduce en la obligación de ésta para emitir la resolución definitiva, en un plazo no mayor de cuatro meses.

¹⁶ PINA VARA, Rafael. *"Diccionario de Derecho"*. Edición Vigésima Quinta. Editorial Porrúa, México, 1998. Pág. 408.

¹⁷ Op. Cit. Pág. 471

¹⁸ GÓMEZ LARA, Cipriano, *"Teoría General del Proceso"*, Editorial, UNAM, Textos Universitarios, 3ª. Reimpresión, México, 1981.

Ahora bien, con base en lo anterior es conveniente precisar, que los plazos establecidos en las leyes, deben tener otra característica fundamental, como lo es, que los mismos sean suficientes para realizar el acto, para el cual se concedió dicho plazo. En el presente caso, el término concedido es de cuatro meses para dictar la resolución definitiva en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el cual se considera innecesario.

Lo anterior se estima así, ya que dada la naturaleza del propio Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, resulta excesivo e innecesario el término de cuatro meses, pues a partir de la diligenciación del acta de inicio, el particular cuenta con el término de diez días para el ofrecimiento de pruebas y alegatos, y las pruebas mediante las cuales puede acreditarse la legal estancia y tenencia de las mercancías embargadas, lo son, las documentales, en su mayoría, aunque como se puntualizó anteriormente, pudieran ser de otro tipo. Dichas pruebas documentales, se desahogan por su propia y especial naturaleza, es decir, no necesita un acto procesal posterior al ofrecimiento, para que las mismas sean desahogadas, por lo que la valoración de las mismas para dictar la resolución definitiva, no debería postergarse por un lapso de tiempo tan extenso, como lo es, el de cuatro meses.

No debe dejar de considerarse, la carga de trabajo que tienen las autoridades aduaneras, sin embargo, ello no puede justificar el hecho de que la autoridad prive al contribuyente de las mercancías por un periodo de tiempo mayor a cuatro meses, por lo que si las autoridades aduaneras exceden en la mayoría de los casos el término concedido, pudiera concluirse que *"no hay término*

suficiente" para que cumplan con la obligación que le constriñen los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, ya que si la autoridad deja de emitir la resolución de mérito, no es por motivo de las etapas procesales del procedimiento aduanero, sino por virtud de factores diversos, que evidentemente no se encuentran previstos por la ley, por lo que la valoración de las pruebas aportadas por el contribuyente, no resulta necesario postergarse por el plazo de cuatro meses y menos aún por un lapso mayor.

CAPITULO 3

La Negativa Ficta en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

3.1. Antecedentes jurídicos.

3.2. Apreciación doctrinal.

3.3. Objeto y naturaleza.

3.4. Configuración.

3.5. Impugnación.

3.1. Antecedentes jurídicos de la figura negativa ficta.

Para el desarrollo de este trabajo de investigación, creemos necesario estudiar la figura de la negativa ficta, pues a raíz de que las autoridades aduaneras en la mayoría de los casos son omisas para dictar la resolución que corresponde en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera dentro del plazo legal de cuatro meses a que se refieren los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, los particulares frecuentemente confunden esta figura jurídica y acuden al Tribunal Fiscal de la Federación, como una alternativa para impugnar la supuesta negativa ficta respecto de dicho procedimiento, ahora bien, previamente a entrar el estudio de dichas cuestiones, es menester precisar los antecedentes de esta ficción legal que es la negativa ficta, a lo cual procederemos de la manera siguiente.

La negativa ficta estuvo prevista originalmente en la Ley de Justicia Fiscal, en el Capítulo Segundo de la Competencia en su artículo 16. La inclusión de la negativa ficta como resolución que es materia del juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, evita la obligación del particular de que, ante el silencio de la autoridad, procediera a solicitar un primer amparo para obtener una respuesta fundada y, cuando ésta le fuera desfavorable, entonces iniciar un segundo procedimiento en el que se examinara la resolución expresa.

Consecuentemente, la negativa ficta se incluye en el Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1o. de abril de 1967, en artículo 92, que establece: "*Artículo 92.- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en el término que la ley fija o, a*

falta de término establecido en noventa días. El silencio de las autoridades fiscales se considerará como resolución negativa cuando no den respuesta en el término que corresponda."

En el actual Código Fiscal de la Federación, el cual estuvo vigente desde el 1º de abril de 1967 se contempla en el artículo 37, el cual establece que: *"Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en el plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, interesado "cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido."*

3.2. Apreciación doctrinal.

En opinión de Ramón Martín Mateo, señala que la negativa ficta es *"el silencio administrativo se explica desde la teoría de los actos presuntos: es decir, ante la inactividad de la administración para evitar mayores perjuicios a los administrados, la ley interpreta el silencio en un determinado sentido, al objeto de obviar una paralización perjudicial de las tramitaciones administrativas, trascendentes para las posibilidades de actuación o de recurso, de los particulares. El silencio, pues, no es nada en sí; materialmente es inactividad, vacío en el obrar; pero esta ausencia es coloreada por el ordenamiento, dándole na significación determinada. Esta significación puede ser positiva o negativa."*¹⁹

¹⁹ MARTIN MATEO, Ramón, "Manual de Derecho Administrativo", 4ª Edición. Ed. Comercial Malbar. Madrid, 1979.

Para Massip Acevedo J., el silencio administrativo "*consiste en un abstención de la autoridad administrativa para dictar un acto previsto por la ley tiene como nota esencial la de su ambigüedad, que no autoriza a pensar que dicha autoridad ha adoptado ni una aptitud afirmativa, ni una negativa.*"²⁰

En el Diccionario Jurídico Mexicano, del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, se define la negativa ficta de la manera siguiente: "Sentido de la supuesta que la ley presume ha recaído a una solicitud, petición o instancia formulada por escrito, por persona interesada, cuando la autoridad no la contesta, cuando la autoridad no la contesta ni resuelve en un determinado periodo."

3.3. Objeto y naturaleza jurídica.

El objeto de la figura jurídica de la negativa ficta estriba en evitar que el peticionario se vea afectado en su esfera jurídica ante el silencio de la autoridad que legalmente debe emitir la resolución correspondiente; de manera tal que no sea indefinida la conducta de abstención asumida por la autoridad, sino que al transcurrir cierto tiempo desde la fecha de presentación de la solicitud, petición o instancia, el legislador ha considerado que esa actitud pasiva del órgano hace presumir que su decisión es en sentido negativo para el interesado.

²⁰ Cit. por MASSIP ACEVEDO, J. "El Silencio en el Derecho Administrativo Español", FRAGA, Gabino, en "Derecho Administrativo", pág. 272.

Alfonso Nava Negrete considera que la naturaleza jurídica de la negativa es de índole procesal, dado que el silencio administrativo nació como un instrumento para hacer viable la defensa procesal del particular frente a la abstención de la autoridad por dictar una resolución a la petición de aquél.

Es claro que como los artículos 8o. y 16 Constitucionales, obligan a toda autoridad a respetar el derecho de petición y a fundar y a motivar legalmente sus decisiones, una ley secundaria, no puede coartar el derecho de los particulares para acudir en amparo por violación de tales preceptos y para obtener de los tribunales federales, una determinación que obligue a las autoridades fiscales a emitir una respuesta expresa con los fundamentos legales del acuerdo que dicte.

No es el objeto de la ley, reducir o limitar esa garantía sino, por el contrario, el de concederle una protección más eficaz cuando por las circunstancias del caso, que al particular toca apreciar, este cuente ya con los elementos para iniciar la defensa jurisdiccional de sus intereses, respecto al fondo de los problemas controvertidos, a pesar del silencio de la autoridad.

3.4. Configuración.

Ahora bien, procederemos al estudio de la configuración de la negativa ficta, para lo cual debemos establecer primeramente los elementos que conforman la negativa ficta, que son los siguientes:

- 1.- Ejercicio del derecho de petición que como garantía individual consagra el artículo 8o. Constitucional.
- 2.- El silencio de la autoridad.
- 3.- El transcurso del término legal previsto
- 4.- Demanda de la declaración de su existencia por parte del particular.

Para la configuración de la negativa ficta será necesario que todos y cada uno de los elementos mencionados, se conjuguen, por lo que debemos precisar de que se trata cada uno de ellos, así tenemos que el primer elemento se refiere a la formulación de peticiones ante las autoridades que jurídicamente tienen carácter fiscal, ejercitando el derecho de petición, pero de ninguna manera debemos confundir el ejercitar dicho derecho de petición consagrado por el artículo 8o. Constitucional, trae consigo que se establezca la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, para resolver la negativa ficta, pues la mera existencia del derecho de petición como garantía individual no conlleva que el juicio contencioso administrativo sea el idóneo para controvertirla, sino que debe encuadrar en alguno de los supuestos previstos por el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, para que se establezca legalmente la competencia de dicho Tribunal.

Relativo al segundo y tercero elementos, se realizan en virtud del silencio de las autoridades fiscales, ya que transcurrido el término legal que actualmente es de tres meses, independientemente de que se haya resuelto y emitido la resolución expresa, si no se ha llevado a cabo la notificación correspondiente, se origina la facultad para el particular de considerar que la autoridad resolvió

negativamente, y en su oportunidad impugnar dicha resolución negativa ficta.

El cuarto elemento consiste en un acto de voluntad del particular, y sin que exista una fecha determinada a partir de la que se comiencen a computar los términos para interponer los medios de defensa que puedan hacerse valer, pues la presentación del escrito donde se impugne la resolución negativa ficta se puede presentar en cualquier tiempo posterior a los tres meses que dispone el artículo 37, si opta por ello el particular, o bien, podrá esperar a que la autoridad fiscal dicte la resolución expresa.

La configuración de la negativa ficta sólo es posible tratándose de silencio de autoridades fiscales y administrativas respecto a instancias o peticiones de la misma naturaleza; en cambio la violación del derecho de petición puede reclamarse de cualquier tipo de autoridades, incluso judiciales.

El término para la configuración de la negativa ficta es de tres meses; mientras que el plazo para la violación al derecho de petición será casuístico.

3.5. Impugnación.

Por lo que hace a la vía procesal, la impugnación de una negativa ficta, se hará por regla general ante el Tribunal Fiscal de la Federación y en algunos casos ante la autoridad fiscal.

Una vez establecido lo anterior, es preciso señalar que en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en la práctica muy frecuentemente se

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

confunde esta figura jurídica, pues como hemos de hablar más profundamente en capítulos subsecuentes las autoridades aduaneras no emiten la resolución correspondiente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera dentro del término correspondiente, que es de cuatro meses de acuerdo con los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, que en lo conducente establecen lo siguiente:

"Artículo 153.- El interesado deberá ofrecer por escrito, las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, ante la autoridad aduanera que hubiera levantado el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dentro de los diez días siguientes al del levantamiento del acta. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

...

En los casos en que el interesado no desvirtúe mediante pruebas documentales los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento, así como cuando ofrezca pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictarán resolución determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley."

"Artículo 155.- Si durante la práctica de una visita domiciliaria se encuentra mercancía extranjera cuya estación legal en el país no se acredite, los visitantes procederán a efectuar el embargo precautorio en los casos previstos en el artículo 150 de esta Ley. El acta de embargo, en estos casos, hará las veces de acta final en la parte de la visita que se relaciona con los impuestos al comercio exterior y las cuotas compensatorias de las mercancías embargadas. En este supuesto, el visitado, dentro de los diez días siguientes a la fecha que se hubiera practicado el embargo, deberá acreditar la legal estancia en el país de las mercancías

embargadas y ofrecerá pruebas dentro de este plazo. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación. *Desahogadas las pruebas se dictará la resolución determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se efectúa el embargo...."*

De los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera que son el motivo de la presente investigación, podemos inferir que es obligación de la autoridad aduanera dictar resolución en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de que se realiza el embargo en los casos que establece el artículo 151 de la Ley Aduanera, es decir, cuatro meses a partir de que se levanta el acta de inicio de dicho procedimiento administrativo.

Ahora bien, en la práctica fiscal se observa frecuentemente que los particulares ocurren al Tribunal Fiscal de la Federación, a impugnar la negativa ficta del escrito de alegatos y ofrecimiento de pruebas, ya que no se dictó la resolución dentro de los tres meses siguientes a la presentación del mismo.

En este caso, debemos precisar que la figura de la negativa ficta, no puede configurarse de ninguna manera, pues como se expuso con antelación, dicha figura jurídica, opera respecto de las instancias o peticiones presentadas ante la autoridad fiscal, por lo que en este caso el escrito de pruebas y alegatos presentados dentro de los diez días siguientes al levantamiento del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, no constituye en

sí mismo una instancia o petición, puesto que sólo se trata de una fase del procedimiento administrativo de referencia, es decir, es una fase procedimental en la que se le otorga la audiencia al particular, pues se protege por este medio la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 Constitucional.

En ese orden de ideas, debe precisarse que la negativa ficta no puede configurarse por el sólo hecho de que la autoridad aduanera no dicta la resolución que en derecho corresponde dentro del término que la ley establece para tal efecto, puesto que los actos emitidos por la autoridad dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se realizan de oficio, y no atendiendo a instancias o peticiones formuladas por los particulares, pues la propia ley en los artículos 153 y 155, constriñe la obligación a la autoridad de emitir la resolución dentro de los cuatro meses que sigan a la realización del embargo.

Al respecto los Tribunales Colegiados de Circuito, han establecido en la tesis de Jurisprudencia, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo: 163-168 Sexta Parte, Página: 106, cuyo contenido establece:

"NEGATIVA FICTA. NO EXISTE CUANDO LA AUTORIDAD DEBE ACTUAR DE OFICIO. La resolución negativa ficta a que se refiere el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación presupone la existencia de una instancia o petición del particular, no estimada por la autoridad en el término que el propio precepto establece. Por tanto, si la autoridad debe actuar de oficio para resolver una cuestión que no ha sido expresamente propuesta por un particular, como acontece en la revisión oficiosa de un proveído

en materia aduanera, no se integra tal figura jurídica puesto que no puede presumirse que la propia autoridad ha negado o desestimado algo que no le ha sido planteado”.

Asimismo se ha sostenido dicho criterio, en la tesis II.A.32 A, Tomo: VII, Mayo de 1998, sustentado por los Tribunales Colegiados de Circuito, y que fue publicado en el Semanario Judicial de la Federación, en la página 1037, que expresa lo siguiente:

“NEGATIVA FICTA. NO SE ACTUALIZA AL NO RESOLVERSE LO CONCERNIENTE AL ACTA DE INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA DE VERIFICACIÓN, DENTRO DEL PLAZO FIJADO POR EL ARTÍCULO 37 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El plazo que establece el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, tiene una íntima conexión con una petición no satisfecha por la autoridad, petición que no requiere la secuencia de un procedimiento, sino de una simple instancia carente de contestación. Por lo que si la autoridad fiscal no ha resuelto lo concerniente al acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, de verificación, que constituye un procedimiento o revisión oficiosa, no es dable establecer que se integre la mencionada figura, toda vez que no puede presumirse que la autoridad ha negado o desestimado algo que no le ha sido planteado; sin que ello signifique que deje en estado de indefensión al quejoso, ya que tiene otros medios jurídicos de defensa.”

En otras ocasiones, pudo verse en la práctica que el afectado acudió ante el Tribunal Fiscal de la Federación, a impugnar la negativa ficta atribuida a la Administración Local de Auditoría Fiscal del Oriente del Distrito Federal, respecto del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, desechándose por improcedente la demanda intentada, por lo que el

contribuyente interpuso el recurso de reclamación en contra del propio auto, confirmándose el mismo de acuerdo con el siguiente razonamiento:

"En este orden de ideas, y por lo que hace a la negativa ficta hecha valer por el recurrente en su segundo agravio, esta juzgadora la considera infundada, toda vez que como lo señala el artículo 153 de la ley aduanera, el interesado ofrecerá las pruebas y alegatos que a su derecho convenga dentro de los diez días siguientes al levantamiento del acta, entendiéndose con esto que, en ningún momento la garantía de audiencia consagrada en el artículo de referencia se puede considerar como una instancia o petición hecha ante la autoridad. Visto lo anterior, se desprende que el recurrente en ningún momento manifiesta, ni acredita en su recurso intentado, haber formulado petición o instancia alguna ante la autoridad, tal y como lo establece el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, ya que el artículo antes citado, señala dos requisitos indispensables para que se configure la figura de la NEGATIVA FICTA, los cuales son: 1. La petición o Instancia hecha valer a la autoridad; 2. Que dicha petición o instancia no sea resulta dentro del término de tres meses; de lo anterior, se desprende que en ningún momento la promovente acredita haber efectuado dicha petición y instancia, ante la autoridad demandada, por lo que resulta infundado el agravio en estudio." 21

De lo anterior se puede apreciar que efectivamente, para que pueda configurarse la negativa ficta, deben acaecer conjuntamente dos requisitos indispensables que son: - Que exista una instancia o petición formulada ante la autoridad fiscal, al respecto debemos decir que debe ser ante autoridad fiscal, pues dicha figura solo opera respecto de peticiones no resueltas de autoridad con ese carácter, ya que de lo contrario estaríamos ante la presencia del

²¹ Resolución de fecha 21 de octubre de 1998, juicio de nulidad 4943/98, promovido por Eduardo Sitton Zonana, Tercera Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación, pág. 5.

o derecho de petición consagrado en el artículo 8o. Constitucional-; y -que dicha instancia o petición no sea resuelta por la autoridad fiscal en el término de tres meses de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo en el juicio de nulidad No. 10819/98, promovido por José Luis Ramírez Garduño, ante la Novena Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación; en la resolución de fecha 10 de enero del año 2000, se sobreseyó el juicio interpuesto de acuerdo a lo siguiente:

"No obstante lo anterior el escrito presentado ante la Aduana del Aeropuerto de la Ciudad de México no puede tenerse como instancia o petición en sentido lato pues el mismo sólo se presentó para dar respuesta en el término otorgado por la autoridad dentro del procedimiento administrativo en materia aduanera, donde se le concedió la garantía de audiencia para que ofreciera pruebas y formulara alegatos con lo cual se llega al convencimiento de que no se trata de una instancia o petición en sentido estricto. Es por ello que la autoridad no se encontraba obligada a dar respuesta en forma expresa y por separado a dicho escrito como indebidamente lo considera la parte actora pues será al momento en que se emita resolución a dicho procedimiento cuando se tome en cuenta el escrito en comentario."

Ello nos conduce a concluir, que efectivamente existe confusión respecto de la configuración de la negativa ficta, ya que con frecuencia los contribuyentes acuden ante el Tribunal Fiscal de la Federación a impugnar la supuesta negativa ficta configurada respecto del escrito de ofrecimiento de pruebas y alegatos, esto en virtud de que la autoridad en la mayoría de los casos no dicta la resolución correspondiente dentro del plazo de cuatro meses, colocando en estado de indefensión al particular, pues ante el embargo precautorio de

mercancías propiedad del contribuyente, éste no puede disponer de dichas mercancías ocasionándole así un perjuicio, debiéndose ello a la imperfección de los dispositivos legales 153 y 155 de la Ley Aduanera, ya que reducen y hacen nula la posibilidad de defenderse, situación que analizaremos en lo subsecuente, pero por el momento basta dejar claro que la resolución negativa ficta no puede de ninguna forma configurarse respecto de las resoluciones a que se ha hecho referencia al no cubrir los requisitos de procedibilidad establecidos por el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior se debe a que la lógica más elemental, nos lleva a razonar, que la figura de la negativa ficta no puede tener el alcance de abrogar el derecho procesal aplicable en la fase oficiosa, tornándolo inexistente.

El artículo 37 del Código Fiscal de la Federación precepto regulador de la negativa ficta, no expresa cuáles son los medios de defensa que el interesado puede promover, y en el supuesto de que el particular opte por intentar el juicio contencioso administrativo, necesariamente implica que la omisión que configura la negativa ficta de la autoridad, recaiga a una instancia, recurso, consulta o petición del particular, la cual debe encuadrar en algún supuesto del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, la que esencialmente debe tener carácter de definitiva, dado que de no ser así, se desvirtuaría el fin que conlleva todo procedimiento, ya sea en lo administrativo o contencioso, pues bastaría que dentro del procedimiento de fiscalización, en este caso el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el

contribuyente promoviera una instancia o petición a la autoridad respecto de cualquier acto que ésta realice en sus funciones de fiscalizador, para considerar que el peticionario puede demandar la nulidad de dicho acto, mediante el juicio de nulidad, encuadrándose o no en las hipótesis del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, por lo que se llegaría al absurdo jurídico de romper el equilibrio de los procesos administrativos y jurisdiccionales, toda vez que el procedimiento de fiscalización sería interminable y por ende, prácticamente sería imposible para la autoridad fiscal determinar los impuestos omitidos, al bastar únicamente para el particular interponer instancias o peticiones por cada actuación de la autoridad para que se configure una negativa ficta y dar origen al juicio de nulidad y luego, por supuesto, si se da el caso, el juicio de amparo, distorsionándose, además, el principio de definitividad que caracteriza el juicio contencioso, porque por un lado, si se impugnara la determinación de impuestos que se llegara a realizar, no obstante todas las instancias o peticiones promovidas por el visitado en el desarrollo de la fiscalización, habría un juicio de nulidad impugnando la liquidación basada en un procedimiento de fiscalización y, por otra parte, existirían tantos juicios de nulidad como instancias o peticiones que la autoridad no haya contestado o resuelto en el plazo de tres meses, derivadas de una visita domiciliaria.

Lo anterior es claramente comprensible, ya que efectivamente uno de los principios rectores del juicio contencioso administrativo, lo es el principio de definitividad, por lo que en sí el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, la autoridad fiscal regularmente se abstiene de emitir la resolución

definitiva dentro de los cuatro meses con que cuenta para tal efecto, ello depara en la imposibilidad de que la resolución negativa ficta pueda configurarse.

A todo lo anterior debe concluirse que, si bien es cierto, que la autoridad deja en estado de indefensión al contribuyente al no emitir la resolución definitiva que corresponde en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, no menos cierto es, que la impugnación de una negativa ficta supuestamente configurada en las fases que conforman dicho procedimiento oficioso, no es el medio procedente para defender sus derechos, ante tal situación de incertidumbre.

CAPITULO 4.

Posibles Medios de Defensa en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

4.1. Recurso administrativo de revocación.

4.1.1. Objeto.

4.1.2. Procedencia

4.1.3. Desarrollo

4.1.4. Suplencia de la Queja en el recurso de revocación.

4.2. Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

4.2.1 Procedencia

4.3. Juicio de Amparo.

4.3.1. Garantías de Legalidad

4.3.2. Supuestos de Procedencia del Amparo Indirecto.

4.1. Recurso Administrativo de Revocación

Para combatir determinados actos de la administración tributaria o bien de los organismos fiscales autónomos como el Instituto Mexicano del Seguro Social, por citar alguno, nuestra legislación prevé recursos administrativos que operan bajo el sistema llamado doctrinariamente como el contencioso de "justicia retenida", ya que su trámite y resolución se encuentran confiados a las propias autoridades emisoras o bien a otras ubicadas en al misma esfera. Dichos recursos administrativos se encuentran contemplados en algunos casos de manera optativa, y en otros su interposición es forzosa, por lo que en éstos últimos, el accionante debe someterse a su trámite antes de acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación a demandar su nulidad.

El recurso administrativo de revocación se encuentra contemplado por el artículo 203 de la Ley Aduanera, y su tramitación se encuentra prevista por los artículos 116, 117, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 129, 130, 131, 132, 133, 144, 222 del Código Fiscal de la Federación. De acuerdo al artículo 120 de Código en cita, y 203 de la Ley Aduanera este recurso se prevé de manera optativa, es decir, puede o no agotarse por el interesado antes de interponer el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

4.1.2. Objeto

La interposición del recurso por el particular tiene por objeto revocar una resolución emitida por la autoridad aduanera que afecta la esfera jurídica del

particular, sin embargo, de acuerdo con el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, la resolución que puede poner fin al recurso es la siguiente:

- a) Desechar por improcedente el recurso
- b) Sobreseer el recurso
- c) Confirmar el acto impugnado
- d) Mandar reponer el acto impugnado
- e) Dejar sin efectos el acto impugnado
- f) Modificar el acto impugnado
- g) Dictar un nuevo acto que sustituya al primero, si el acto impugnado favorece parcialmente al particular.

En los casos a), b) y c) queda firme la resolución impugnada; en los casos d), f) y g) el acto deberá ser modificado parcialmente o emitirse uno nuevo; en el caso e), el acto impugnado quedará sin efecto, lo que significa que no podrá tener consecuencias legales, y le deparará obligación alguna al particular.

4.1.3. Procedencia

De acuerdo al artículo 117 fracción I, inciso c) del Código Fiscal de la Federación, *el recurso de revocación procede contra las resoluciones definitivas dictadas por las autoridades aduaneras, como en la especie resulta ser la resolución definitiva que se dicte en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.*

4.1.4. Desarrollo

De conformidad con el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, el recurso deberá presentarse ante la autoridad que emitió el acto impugnado, dentro de los 45 días hábiles siguientes al en que haya surtido efectos la notificación del mismo.

Los requisitos que deberá contener el recurso de revocación, se establecen en los artículos 18, 19 y 122 del Código Fiscal de la Federación y por señalar algunos se precisan los siguientes:

- Deberán constar por escrito,
- Nombre, razón o denominación social, clave del Registro Federal de Contribuyentes y domicilio fiscal a efecto de fijar la competencia de la autoridad y la personalidad del contribuyente.
- Señalar la autoridad a la que dirige y el propósito de la promoción.
- Domicilio para oír y recibir notificaciones y la personas que se autorizan para tal efecto.
- En su caso precisar el nombre del representante legal, acreditando el carácter con que se ostenta.
- El acto impugnado,
- Los agravios que le cause el acto impugnado.
- Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

En relación con lo establecido en el artículo 123 del ordenamiento legal en comento, se dispone que el promovente deberá anexar al escrito del recurso,

los documentos que acrediten su personalidad como son: - El documento en el que conste el acto impugnado; - la constancia de notificación del mismo, las pruebas documentales que se ofrezcan y el dictamen pericial en su caso.

El último párrafo del artículo 123, menciona que si el recurrente omite acompañar los documentos a que se ha hecho referencia, la autoridad le dará un plazo de cinco días hábiles para que subsane dicha omisión, y si no lo hace en el plazo concedido, tratándose de los documentos señalados en las fracciones I a II se tendrá por no presentado el recurso y si se trata de los documentos ofrecidos como pruebas, se tendrán como no ofrecidas.

El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas, se encuentran reguladas por el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala, que son admisibles todo tipo de pruebas, excepto la testimonial y la confesional de las autoridades demandadas mediante absolución de posiciones; sin embargo, relativo a las documentales en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, consisten básicamente en públicas y privadas. Entre las primeras tenemos las actas de inicio de dicho procedimiento, dictámenes de reconocimientos aduaneros, determinación provisional de créditos fiscales, citatorios, actas de notificación, controles de traslados, actas de resultados de reconocimiento aduanero, acta de irregularidades para el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, declaraciones de importaciones temporales o definitivas, entre otros.

Entre los segundos podemos citar cartas de encomiendas de empresas importadoras, facturas comerciales, certificados de origen, conocimientos de embarques, traducción de facturas al idioma español, pedimentos aduaneros, dictámenes periciales referentes a la clasificación arancelaria, etc.

El plazo de las autoridades para emitir la resolución relativa al recurso de revocación de acuerdo al artículo 131 del Código en cita, es de tres meses, lapso en el que el particular deberá esperar la notificación del mismo, sin embargo, si la autoridad no emite dicha resolución, el silencio de la autoridad se tomará en sentido negativo y se entenderá que se ha confirmado la resolución impugnada, por lo que a partir de ese momento y en cualquier tiempo, el particular podrá interponer el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación por la presunta confirmación del acto impugnado, o en su caso, podrá el contribuyente esperar a que la autoridad administrativa emita la resolución expresa del acto impugnado.

El artículo 132 del Código Fiscal de la Federación establece los requisitos que debe contener la resolución que pone fin al recurso de revocación interpuesto por el particular, la cual se fundará en derecho, es decir que deberá acatar lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, fundando y motivando el acto de molestia; deberá asimismo examinar todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, sin embargo, el hecho de que uno de ellos resulte fundado bastará con el estudio de dicho punto.

La autoridad tiene la facultad de invocar hechos notorios; el cual debemos entender como aquél que puede ser invocado por una autoridad o tribunal sin que haya sido alegado ni probado por las partes. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que es notorio lo que es sabido y público de todos, es decir, los hechos que son sabidos y conocidos en un lugar, de manera que toda persona tenga conocimiento de ellos.

4.1.5. Suplencia de la Queja en el Recurso Administrativo de Revocación.

Del contenido del artículo 132 en comento, podemos establecer los casos en que la autoridad, deduciéndose los siguientes supuestos:

- La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de preceptos legales de los cuales se aduce violación, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso;
- Podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, fundando cuidadosamente dicha revocación.

Una vez establecida la procedencia y desarrollo del recurso de revocación, es procedente señalar que, si bien es cierto, el recurso de revocación se prevé tanto en la Ley Aduanera, como en el Código Fiscal de la Federación, como un medio de defensa en contra de la resolución correspondiente que se emite en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, lo cierto es, que como se ha puesto de manifiesto en capítulos anteriores el hecho de que la autoridad

aduanera, no emita la resolución respectiva en el término legal de cuatro meses, coloca en estado de indefensión al contribuyente, dado que el recurso de revocación que se analiza, procede sólo en contra de la resolución definitiva que se dicte por la autoridad aduanera, por lo que si en la especie no existe dicha resolución, se hace material y jurídicamente imposible impugnarla a través del recurso de revocación de mérito, por lo que debemos concluir que dicho recurso no es un medio susceptible de intentarse a fin de salvaguardar los derechos que le han sido vulnerados al contribuyente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

4.2. El Juicio de Nulidad.

El juicio de nulidad se encuentra contemplado dentro del contencioso de "justicia delegada", según la corriente doctrinal, por estar confiado a un órgano jurisdiccional ajeno al Poder Ejecutivo pero no identificable con el judicial, ²², y está concretado al análisis de la legalidad de la resolución impugnada, reconociendo su validez o bien declarando su nulidad de acuerdo al artículo 239 del Código Fiscal de la Federación.

4.2.1. Procedencia

Dicho juicio, lo conocen en primera instancia las Salas Regionales, y es procedente contra resoluciones dictadas en forma definitiva de acuerdo a los

²² TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. "Tribunal Fiscal de la Federación 45 años". Vol. I y II. México, 1987, Página 355.

supuestos previstos por el artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

El juicio de nulidad se promueve ante el Tribunal Fiscal de la Federación y de acuerdo al artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, el mismo conoce de las resoluciones definitivas siguientes:

- Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.
- Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda conforme a las leyes.
- Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales.
- Las que causen agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores.
- Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes a favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

- Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.
- Las que se dicten en interpretación de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Centralizada.
- Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos descentralizados federales o del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades.
- Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, del Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados.
- Las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77Bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.
- Las que se traten de materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.
- Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en términos de la Ley Federal de la Responsabilidad de los Servidores Públicos.
- Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo, inclusive aquéllos a que se refiere el artículo 83 de la Ley Federal del Procedimiento Administrativo.

De lo anterior tenemos que en la especie, la resolución definitiva que corresponde en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se encuadra en el supuesto de procedencia mencionado en primer término, dado que en los artículos 153 párrafo tercero y 155 de la Ley Aduanera se dispone que se dictará resolución *"...determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e imponiendo las sanciones que procedan..."*. En esos términos, si la resolución de mérito se encuentra emitida por una autoridad fiscal federal, como lo es la autoridad aduanera, en la cual se liquidan las contribuciones o cuotas compensatorias, si es que hubiere omisión de las mismas y se imponen las multas que pudieran originarse con dicha omisión; dicha resolución se encuadra en la fracción I de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación en comento, por lo que resulta procedente el juicio de nulidad, en contra de la misma.

En consideración de lo anterior, cabe precisar, que a lo largo del presente trabajo de investigación, se ha demostrado que en la práctica la autoridad aduanera deja de emitir la resolución definitiva que corresponde en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, dentro del término legal de cuatro meses, lo cual provoca que no sea procedente el juicio de nulidad, pues como se estableció anteriormente, el Tribunal Fiscal de la Federación solamente conoce de resoluciones definitivas, resultando ése un requisito esencial de procedencia para la interposición del juicio de nulidad.

En ese sentido, cabe hacer mención que en el penúltimo párrafo del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se establece lo que debe entenderse por resolución definitiva, especificando que es aquella que no admite recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

Ahora bien, en el caso a estudio sí se contempla la interposición de un recurso administrativo, que es el recurso administrativo de revocación, especificándose además que su interposición es optativa, pues el particular puede optar por intentar éste o bien acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación, sin embargo, al no emitirse la resolución definitiva, no puede intentarse ni uno, ni otro medios de defensa, aunque en nuestra opinión debiera proceder el juicio de nulidad en contra del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, pues al no emitirse la resolución de mérito dentro del término legal de cuatro meses, la autoridad coloca en estado de indefensión jurídica al contribuyente, sin que pueda oponerse éste en forma alguna al acto de afectación emitido por la autoridad.

No obstante lo anterior, en la práctica, se ha observado que una vez agotado el término de cuatro meses para emitir la resolución definitiva en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el contribuyente acude ante el Tribunal Fiscal de la Federación a demandar la nulidad del acta de inicio de dicho procedimiento, pero el tribunal desecha por improcedentes las demandas interpuestas en este sentido, al no constituir las mismas una resolución definitiva, lo cual resulta contrario al propio artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, pues la imperfección de los

artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, en el sentido de que no señalan la consecuencia jurídica que trae consigo, el que la autoridad aduanera no emita la resolución definitiva en el término de cuatro meses, hace nula la posibilidad de ejercitar medio de defensa alguno en contra dichas actas de inicio, por lo que en tal situación debieran considerarse éstas excepcionalmente como definitivas, y encuadrarse en el supuesto de procedencia a que se refiere la fracción IV de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, pues se trata de una resolución que causa agravio en materia fiscal distinto al que se refieren demás fracciones.

Lo anterior se considera así, ya que el Tribunal Fiscal de la Federación no debería desechar de plano la demanda en la que se solicita la nulidad de las actas de inicio mencionadas, puesto que si bien es cierto que dichas actas, son el inicio de un procedimiento administrativo que concluye con la emisión de una resolución definitiva, y que al proceder en contra de ésta última, tanto el recurso de revocación como el juicio de nulidad optativamente, no pueden considerarse dichas actas de inicio como un resolución definitiva, también lo es, que las mismas constituyen en sí mismas un acto de afectación, ya que se le embargan al contribuyente mercancías de procedencia extranjera de su propiedad sin audiencia previa, por lo que dada la naturaleza de esos actos, debía estudiárseles detenidamente a fin de no causar mayor perjuicio al contribuyente, y no desecharse de plano por improcedentes las demandas de nulidad interpuestas, argumentando que no constituyen una resolución definitiva, pues como ya se manifestó anteriormente, ante la imposibilidad de

ejercitar los medios de defensa que la ley prevé, por motivo de una omisión propia de la autoridad, debieran admitirse excepcionalmente.

En ese sentido los Tribunales Colegiados de Circuito se han pronunciado en establecer que previamente al desechamiento de una demanda debe estudiarse las excepciones al principio de definitividad:

"PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD. PREVIAMENTE A DESECHAR UNA DEMANDA DE AMPARO DEBEN CONSIDERARSE LAS EXCEPCIONES AL. Si bien la regla general aplicable al principio de definitividad consiste en que previamente a la promoción del juicio de amparo deben agotarse los recursos ordinarios que señale la ley rectora del acto reclamado; existen asuntos que por la forma en que el quejoso formula la impugnación constitucional, se apartan de dicha regla genérica, por lo que evidentemente resultan excepcionales, y tal característica debe considerarse también para determinar la procedencia del juicio de amparo; entre las reglas de excepción se encuentran aquéllas en que se alegan violaciones directas a la Constitución o cuando el acto reclamado carece de fundamentación y motivación; por lo que si de la lectura de la demanda de amparo se advierte que el quejoso propuso tales argumentos para apoyar la inconstitucionalidad del acto; el juez deberá considerarlos, y si no existe otro motivo manifiesto de improcedencia o irregularidad que deba aclararse, deberá admitir a trámite la demanda en cuestión.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Improcedencia 164/95. Rafael Tenorio o Rafael Tenorio Hernández. 15 de febrero de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime C. Ramos Carreón. Secretario: Alejandro Chávez Martínez.

“Novena Epoca, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: I, Mayo de 1995, Tesis: I.4o.A.1 K, Página: 392”

Del razonamiento anterior debe señalarse, que si bien el mismo no puede aplicarse en su totalidad; el Tribunal Fiscal de la Federación debía tomarlo en consideración, ya que en nuestra opinión, el caso a estudio si resulta una excepción al principio de definitividad, puesto que como se señaló en párrafos anteriores, si bien es cierto que a la resolución definitiva que recaiga en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, le proceden dos medios de defensa optativos, como lo son, el recurso de revocación, o bien, el juicio de nulidad, también lo es, que las actas de inicio del procedimiento citado, causan perjuicio al contribuyente, al constituir en sí mismos un acto de afectación, debido al embargo precautorio trabado sobre las mercancías importadas, por lo que al no dictarse la resolución definitiva que corresponde, dejan nula la posibilidad de intentar cualquier de los medios previstos por la ley, y en esos términos deberían ser consideradas dichas actas de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera como resoluciones excepcionalmente definitivas.

En ese sentido se ha pronunciado, el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la ejecutoria de fecha 20 de octubre de 1999, en el expediente D.A. 1404/99, en el juicio de garantías interpuesto por PEPSI-COLA en contra de la sentencia de 6 de octubre de 1998, emitida

por la Novena Sala del Tribunal Fiscal de la Federación en el juicio de nulidad 6599/98, de acuerdo a lo siguiente:

"La Sala responsable dictaminó que sobreseía en el juicio, por virtud de que al tiempo de la interposición de la demanda de nulidad, cuya resolución final se impugna, la hoy quejosa no había esperado a que transcurriera el plazo de cuatro meses del que trata la segunda parte del artículo 153 de la Ley Aduanera, ya que se trataba de una resolución dictada por la Aduana de Matamoros, Tamaulipas y que por ello, no tratarse de un acto definitivo, no había lugar a la procedencia del juicio de nulidad.

Este tribunal señala que, el hecho de que mediante un oficio, la autoridad fiscal requiera el pago de un crédito al contribuyente o diversa documentación en relación con una solicitud formulada o trámite aduanero, y aún cuando se establezca que no se trata de una resolución definitiva, ello no significa que esa resolución no tenga tal carácter, ya que la noción de definitividad de un acto de autoridad en el ámbito administrativo no está en función de que en él se resuelva o no sobre el fondo de lo solicitado a juicio de la autoridad fiscal, sino en que ese acto conforme a la ley que lo rige sea o no recurrible, además, que contenga una disposición que prevea derechos del particular. Ahora bien, si el Código Fiscal de la Federación que rige el procedimiento aduanal, no regula específicamente un recurso administrativo de defensa por virtud del cual pueda ser impugnado el acto en cuestión, resulta evidente que se está en presencia de una resolución definitiva para efectos del juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en términos del artículo 23, último párrafo, de su Ley Orgánica."

En otro orden de ideas, cabe precisar que, el Tribunal Fiscal de la Federación deja de considerar, lo previsto en el artículo 238 fracción III del Código Fiscal de la Federación, que señala como causa de anulación la siguiente:

"Artículo 238.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

*...
III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.*

De lo anterior se infiere, que resulta una causa de ilegalidad el que el acto de autoridad contenga vicios procedimentales que afecten las defensas del particular, lo cual en la especie sucede, ya que la autoridad al no emitir la resolución definitiva en el término de cuatro meses, viola el procedimiento que señalan tanto el artículo 153 como el diverso 155 de la Ley Aduanera, y dicha violación afecta de manera trascendental las defensas del contribuyente, pues no encuentra la posibilidad de conocer la situación jurídica que le prevalecerá ante la importación de mercancías de procedencia extranjera.

En ese orden de razonamientos, debe concluirse que el juicio de nulidad promovido ante el Tribunal Fiscal de la Federación, no es un medio de defensa procedente en contra de las actas de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, aunque debiera éste proceder de acuerdo a los motivos expuestos con antelación, lo cual demuestra el estado de indefensión en que sitúan al contribuyente los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera.

4.3. El Juicio de Amparo.

En este apartado se pondrá de manifiesto que el juicio de amparo el único medio de defensa, con el que cuenta el contribuyente para defender sus

derechos ante el estado de indefensión en que le dejan los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera.

4.3.1. Garantías de Legalidad

Para el estudio de este capítulo creemos conveniente analizar en primer término las garantías de seguridad jurídica que se contienen en el artículo 14 de nuestra Constitución Federal.

En las relaciones entre gobernantes y gobernados se actualizan diversos actos, emitidos por los primeros, que con frecuencia afectan el interés jurídico de los particulares.

Ahora bien, tenemos que todo acto de autoridad, emitido por el Estado, por sus diferentes órganos, lleva consigo el fin de imponerse a los particulares, afectando de alguna forma sus distintos derechos, como la vida, la propiedad, la libertad, etc. Resultando para nosotros más importante el derecho de propiedad, debido a nuestro tema de estudio.

En un sistema de derecho, todo acto de autoridad de afectación, debe reunir diversos requisitos, es decir, debe apegarse plenamente a los requisitos establecidos en el ordenamiento jurídico, de lo contrario carece de validez, desde el punto de vista jurídico. Esta garantía de seguridad jurídica debe traducirse en el efectivo cumplimiento de las condiciones o requisitos, sin cuya observancia, el acto autoritario no se produce válidamente y no puede surtir sus efectos jurídicos de afectación al particular.

El artículo 14 Constitucional al que nos referiremos ampliamente en el presente trabajo de investigación, consagra en sí mismo varias garantías de seguridad jurídica, dentro de las cuales se encuentra la garantía de audiencia, a la que nos avocaremos por tener mayor importancia en el presente estudio, para lo cual nos apoyaremos en la doctrina del maestro Burgoa Orihuela, notable catedrático constitucionalista.

Pues bien, la garantía de audiencia señala el maestro Burgoa, se compone de cuatro garantías específicas de seguridad jurídica, que son:

- Que se siga un juicio previo a privar al gobernado de alguno de los bienes jurídicos tutelados.
- Que dicho juicio se substancie ante tribunales previamente establecidos.
- Que en el mismo se observen las formalidades esenciales del procedimiento y,
- Que el fallo respectivo se dicte conforme a las leyes existentes.

De lo anterior, podemos inferir que la garantía de audiencia es susceptible de violarse, con la sola contravención de una de ellas, ya que se encuentran íntimamente vinculadas.

Previamente a analizar cada una de las garantías que integran la garantía de audiencia, debe precisarse quiénes son los titulares de dicha garantía.

En este sentido tenemos que el derecho de la garantía de audiencia, corresponde a todo sujeto como gobernado el cual debe entenderse como el "Sujeto cuyo estado jurídico personal es susceptible de ser total o parcialmente objeto de actos de autoridad, cuyas notas esenciales, sine quibus non, son la: unilateralidad, la imperatividad o impositividad y coercibilidad",²³ en los términos del artículo primero constitucional.

Ahora bien, la primera de las garantías a que hemos hecho alusión, conlleva esencialmente al concepto de juicio, el cual señala Burgoa equivale a procedimiento, por lo que basta que en el procedimiento de cualquier índole, se otorgue al gobernado la oportunidad de establecer una controversia jurídica entre éste y la autoridad, previamente a que la segunda emita un acto de privación, por lo que la garantía de audiencia a que nos hemos referido, se constriñe a que el mencionado procedimiento se substancie ante autoridades materialmente jurisdiccionales, cuando son conflictos civiles, de trabajo, etc., y materialmente administrativas cuando el objeto de la privación se contenga en la esfera estatal, o bien, satisfaga de manera coercitiva una pretensión de carácter público derivada de relaciones de supra a subordinación.

De lo anterior tenemos, que tratándose de un acto administrativo, que tienda a afectar el bien jurídico tutelado por el artículo 14 de la Constitución, el

²³ BURGOA ORIHUELA, Ignacio, "Derecho Constitucional", Editorial Porrúa, México, 1996, pág. 529.

procedimiento se substanciará ante la autoridad emisora de dicho acto, o bien ante sus superiores jerárquicos.

La segunda garantía se refiere a la exigencia de que el juicio o procedimiento se siga ante "*tribunales previamente establecidos*"; entendiéndose por *previamente*, a la preexistencia de dichos tribunales dotados de competencia para resolver conflictos derivados de actos de privación.

Ahora bien, el vocablo *tribunales* no debe entenderse de manera estricta, sino que debemos entender al mismo como cualquier autoridad ante la cual se tramite un procedimiento o juicio; ya que la garantía de audiencia no opera solamente frente a los tribunales propiamente dichos, sino también es aplicable a las autoridades administrativas que normal o excepcionalmente emitan actos de privación a los gobernados.

Por lo que hace a la tercera de las garantías integrantes de la garantía de audiencia, tenemos que el artículo 14 establece que en cualquier procedimiento, deberán seguirse las formalidades esenciales, debiendo entender por éstas a diversos actos de carácter procesal, siendo el primero de ellos la notificación al gobernado que pretenda ser afectado, de las exigencias del particular o bien, de la autoridad.

Así tenemos que se deberá otorgar la posibilidad al particular de que pruebe los hechos en los que funde su defensa, por lo que si en cualquier ordenamiento jurídico de tipo adjetivo, se otorgan al particular la oportunidad de defensa y

la probatoria, las mismas se convierten en *formalidades procesales*, las que serán *esenciales*, ya que sin ellas la resolución que pudiera emitirse por los tribunales, no se realizaría con el verdadero conocimiento del conflicto.

La cuarta garantía integrante, se constriñe a la resolución que culminará con el procedimiento o juicio, la cual deberá expedirse con apego a las leyes expedidas con anterioridad al hecho, que motive el acto de privación, lo que se desprende del párrafo primero del artículo 14 Constitucional, es decir consagra la no retroactividad de las leyes, operando respecto a las normas sustantivas, y en algunas ocasiones a las normas procedimentales.

Ahora bien, una vez precisados las cuatro subgarantías componentes de la garantía de audiencia, procederemos al estudio de la garantía de legalidad consagrada por el artículo 16 Constitucional en su primera parte, que señala:

"Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento"

Al establecer el artículo 16 Constitucional que los actos de autoridad deben emanar de una autoridad competente y ser fundados y motivados, está robusteciendo la garantía de legalidad de los actos de privación de la autoridad, que se derivan del artículo 14 de la propia Constitución, ya que evidentemente el objetivo perseguido por ambas garantías es que se asegure que los actos autoritarios que impliquen afectación a los particulares, deberán realizarse en la forma y con las condiciones que se establezcan en la propia ley.

La primera de las garantías de seguridad jurídica que condicionan el acto de molestia consiste en la forma que debe revestir el acto de autoridad, el cual deberá ser siempre mandamiento u orden escritos, por lo que cualquier mandamiento de tipo verbal que originen el acto de afectación será violatorio de dicha garantía.

La segunda garantía tutelada por la primera parte del artículo 16, se constriñe en que dicho acto debe emanar de autoridad competente, entendiéndose por competencia lo concerniente al conjunto de facultades con que la propia ley suprema inviste a determinado órgano del Estado.

Por otra parte, en el artículo 16 también se consagra la garantía de seguridad jurídica, contenida como la expresión "...que funde y motive la causa legal del procedimiento"

Burgoa Orihuela señala como causa legal del procedimiento al "acto o serie de actos que provocan la molestia en la persona, familia, domicilio, papeles o posesiones de un gobernado...". Asimismo señala que la motivación "... implica que, existiendo una norma jurídica, el caso o situación concretos respecto de lo que se pretende cometer el acto autoritario de molestia, sean aquellos a que alude la disposición legal fundatoria, esto es, el concepto de motivación empleado en el artículo 16 constitucional indica que las circunstancias y modalidades del caso particular encuadren dentro del marco general correspondiente establecido por la ley."

En materia fiscal y evidentemente en materia aduanera, el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación señala como causas de anulación de una resolución o procedimiento administrativo, que se contengan en los mismos, vicios o defectos que implican transgresiones a los numerales 14 y 16 Constitucionales.

En efecto el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

"Artículo 238.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.

V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

...”

De lo anterior se colige que al no cumplirse por la autoridad aduanera todos y cada uno de los requisitos establecidos en los dispositivos legales en estudio, al emitir el acto de afectación que en el presente caso es el embargo precautorio, mediante el cual se inicia el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se incurre en violación de las garantías de legalidad consagradas por los artículos 14 y 16 Constitucionales.

En ese orden de razonamientos, nos parece pertinente señalar que en efecto, la autoridad aduanera que realiza el embargo precautorio de mercancías de procedencia extranjera, señala en el acta que se levanta con motivo de dicho embargo, que el particular cuenta con el plazo de diez días para ofrecer pruebas y alegar lo que a su derecho convenga, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 151 de la Ley Aduanera, otorgándose aparentemente la garantía de audiencia al contribuyente, por lo que a simple vista parecería que el acto autoritario se encuentra apegado a lo establecido por el artículo 14 de la Constitución, sin embargo, a través del presente trabajo de investigación nos hemos allegado de la conclusión de que para que la garantía de audiencia se satisfaga plenamente, es necesario que en el procedimiento establecido en la ley, se cumplan todas y cada una de las subgarantías que conforman la garantía de audiencia y que fueron motivo de estudio en párrafos anteriores.

Lo anterior es así, ya que todo órgano de Estado con facultades para emitir actos de afectación, que en la especie es la autoridad aduanera, ésta debe satisfacer todas las subgarantías aludidas, toda vez que el sólo incumplimiento de alguna de las cuatro entrañaría violación de la garantía de audiencia.

En el caso que nos ocupa, es preciso señalar que se transgrede la cuarta subgarantía que integra la garantía de audiencia, la cual consiste en que el fallo respectivo se dicte conforme a las leyes existentes, dado que como se ha manifestado a lo largo de este trabajo, en la práctica cotidiana la autoridad aduanera no emite la resolución que corresponde en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en el término legal de cuatro meses, por lo que cabe manifestarse que no basta que se le otorgue al contribuyente el término de diez días para ofrecer pruebas y alegar lo que a su derecho convenga, puesto que el objetivo del ofrecimiento de pruebas y alegatos, lo es que la autoridad se allegue de mayores elementos de convicción para dictar el fallo correspondiente conforme a las leyes vigentes, por lo que en el entendido de que la autoridad no dicta la resolución en el término de ley, ello nos conlleva a concluir que se le priva al particular de la garantía de audiencia, transgrediéndose así el artículo 14 Constitucional.

En esa tesitura tenemos, que si bien es cierto, la cuarta subgarantía aludida prevé que el fallo se debe dictar conforme a las leyes vigentes, protegiendo así al gobernado de la irretroactividad de las leyes, pero no debemos entender ello, tan sólo como la garantía de no retroactividad de la ley, sino en un sentido más elemental, es decir, en el sentido de que efectivamente exista una

resolución que dé conclusión al procedimiento iniciado con motivo del acto de afectación y que efectivamente pueda considerarse que la autoridad ha dado el cumplimiento total de la garantía de audiencia.

En la actualidad, las autoridades administrativas cuentan con una gran cantidad de trabajo, por lo que frecuentemente existe rezago en sus resoluciones, dejando de emitir las por un tiempo muy prolongado, y dejando evidentemente en estado de indefensión al particular, ya que como se mencionó en párrafos anteriores, no existe medio ordinario de defensa en contra de las actas de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, actas que constituyen en sí mismas un acto de autoridad que conlleva afectación al particular, toda vez que previamente a ser escuchados se embargan mercancías de su propiedad, de las cuales se les priva por un lapso mayor al que previene la ley, esto es cuatro meses a partir de que se levante el acta de inicio, causándoles esto un perjuicio, en virtud de que las mercancías importadas en la mayoría de los casos se destinan a la comercialización, o bien, para uso propio y de igual forma la omisión de autoridad para dictar la resolución respectiva, los sitúa en estado de indefensión, al no contar con medio de defensa legal por medio del cual pueda conocer la resolución y el curso legal que la autoridad dará a las mercancías de su propiedad que le fueron embargadas.

Es por ello, que en este apartado nos avocaremos al estudio del amparo indirecto como posible medio de impugnación de las actas de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

4.3.2. Supuestos de Procedencia del Amparo Indirecto.

a. Procedencia Constitucional del amparo indirecto.

El amparo indirecto es aquél que se promueve ante los Jueces de Distrito, a éste se le llama indirecto, ya que a través del recurso de revisión puede llegar a los Tribunales Colegiados de Circuito o a la Suprema Corte de Justicia, en segunda instancia, por ello también se le ha denominado bi-instancial, sin embargo, dicha denominación resulta incorrecta ya que en algunos casos el amparo directo también puede resultar bi-instancial.

Ahora bien, la procedencia constitucional del amparo indirecto, por lo que a nuestro trabajo se refiere se encuentra prevista en la fracción VII del artículo 107 Constitucional que establece lo siguiente:

"VII.- El amparo contra actos en juicio, fuera de juicio o después de concluido, o que afecten a personas extrañas al juicio, contra leyes o contra actos de autoridad administrativa, se interpondrá ante el Juez de Distrito bajo cuya jurisdicción se encuentre el lugar en que el acto reclamado se ejecute o trate de ejecutarse, y su tramitación se limitará al informe de la autoridad, a una audiencia para la que se citará en el mismo auto en el que se mande pedir el informe y se recibirán las pruebas que las partes interesadas ofrezcan y oirán los alegatos pronunciándose en la misma audiencia la sentencia."

De lo anterior podemos deducir que el amparo indirecto procede:

Contra actos de autoridad administrativa, pues al referirse la fracción en comento a "actos dentro, fuera o después de concluido el juicio", no expresa

cual es el tipo de dichos juicios, entendiéndose por esto que procede contra actos jurisdiccionales, es decir que sean emitidos por tribunales, o sea, autoridades de competencia jurisdiccional.

En ese orden de ideas, cuando la propia fracción señala que procede contra "actos de autoridad administrativa", se refiere a los actos administrativos emitidos por cualquier autoridad distintos de los actos jurisdiccionales y legislativos, otorgando procedencia al amparo indirecto contra todos los actos de todas las autoridades.

b. Procedencia Legal del amparo indirecto.

La procedencia legal del amparo indirecto se encuentra consagrada en los artículos 114 y 115 de la Ley de Amparo, los cuales establecen las diversas hipótesis en que procede el amparo indirecto, pero en este caso y para efecto del presente estudio, analizaremos solamente la fracción II del citado artículo 114, la cual a la letra dispone:

"Artículo 114.- El amparo se pedirá ante el Juez de Distrito:

...

II. Contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.

En estos casos, cuando el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere

quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda, a no ser que el amparo sea promovido por promovido por persona extraña a la controversia;
 ..."

Ahora bien, para mejor comprensión del contenido de este precepto, es necesario en primer término precisar cuáles son los órganos a que se refiere dicha fracción cuando señala que es procedente el amparo indirecto contra actos que no provengan de Tribunales judiciales, Administrativos o del Trabajo, por lo que debemos entender por Tribunal a "*todo órgano de Estado con jurisdicción para resolver casos concretos en controversia, mediante la aplicación de la ley*".²⁴ Por lo tanto, si la autoridad emisora del acto de que se trata, no tiene función jurisdiccional contra ella es procedente el amparo indirecto.

El caso de procedencia que nos ocupa, como se estableció en el párrafo que antecede, es el relativo al juicio de garantías promovido contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o de trabajo, como ocurre en la especie; sin embargo, en el segundo párrafo de la fracción en estudio, se establece que en los casos en que la resolución emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo no será procedente sino hasta que se dicte resolución definitiva, y su procedencia derive de violaciones cometidas durante el procedimiento, en la especie el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera no un juicio propiamente dicho, sin embargo, cuenta con las

²⁴ VERGARA, Tejada José Moisés, "Práctica Forense en Materia de Amparo", Editorial Angel Editor, Primera Reimpresión, México 1997, página 203.

siguientes etapas: levantamiento del acta de inicio, el cual podría equipararse con la figura procesal del emplazamiento, asimismo cuenta con término para ofrecimiento de pruebas y alegatos, y por último cuenta con la emisión de una resolución definitiva, por lo que el amparo podrá promoverse contra ésta última por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento.

A ese respecto el Lic. Arturo Serrano Robles señala *"Es propósito constante del legislador evitar que los juicios de amparo se multipliquen innecesariamente y, por lo mismo, que sean reclamables por la vía constitucional todos y cada uno de los actos autoritarios que integran un procedimiento unitario; por ello en casos como el previsto en la fracción II anteriormente transcrita (así como en los supuestos en que, como ocurre en todo juicio o controversia jurisdiccional, los actos de autoridad se suceden uno tras otro) ha sentado las bases para que la única resolución combatible en amparo sea la última, la que en definitiva ponga fin al asunto, ya sea la que por vicios propios, es decir, que radiquen en su texto, o bien por violaciones cometidas en el procedimiento que le preceda y en que descanse; salvo, naturalmente, que los actos afecten a un extraño al procedimiento, porque entonces el afectado está en aptitud de reclamarlos en amparo tan pronto tiene conocimiento de ellos."*²⁵

El anterior comentario se encuentra íntimamente relacionado con el principio de definitividad que rige al juicio de amparo de acuerdo a los artículos 107

²⁵ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *"Manual del Juicio de Amparo"*, Editorial Themis, 2a. Edición, México, 1998

fracciones III incisos a) y b), IV y V inciso b) Constitucional, y 73 fracciones XIII, XIV y XV.

En ese sentido, cabe señalar que de acuerdo al supuesto de procedencia del juicio de amparo indirecto que prevé el artículo 114 en su fracción II, relativo a los actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o de trabajo, como es el caso del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; ésta, no puede ser impugnada a través del juicio de amparo, ya que no constituye una resolución definitiva, dado que a partir del levantamiento de la misma, la autoridad fiscal cuenta con el plazo de cuatro meses para emitir la resolución definitiva, que como se estableció en líneas que preceden es susceptible de ser impugnada por medio del recurso de revocación ante la autoridad emisora, o bien, mediante juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ya que es de interposición optativa.

Al respecto los Tribunales Colegiados de Circuito han sostenido el siguiente criterio:

"PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS SEGUIDOS EN FORMA DE JUICIO. De conformidad con el texto de la fracción II del artículo 114 de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales, será procedente el juicio de amparo ante el juez de Distrito contra actos que no provengan de tribunales administrativos o del trabajo, pero, cuando el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los

derechos que la ley de la materia le conceda, a no ser que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia.- Por procedimiento administrativo hemos de entender aquella secuencia de actos, realizados en sede administrativa, concatenados entre sí y ordenados a la consecución de un fin determinado. Ahora bien, este proceder ordenado y sistematizado puede ser activado, ya de manera oficiosa por la propia administración, por estar así facultada en términos de las leyes y reglamentos vigentes, o a instancia de los particulares, es decir, por solicitud expresa. Cuando los particulares eleven una petición a la administración, misma que requiere, para ser satisfecha favorablemente, la verificación de una serie de etapas, subsecuentes una de otra hasta la obtención de un resultado final, hemos de entender que se está en presencia de un procedimiento administrativo constitutivo o formal.- Por el contrario, cuando ya existe una determinada resolución administrativa, misma que afecta a un gobernado en lo particular y éste manifiesta una inconformidad ante la autoridad responsable del acto, estaremos en presencia, también, de un procedimiento administrativo, pero ya no constitutivo o formal, sino de control, en el que, siguiéndose las formalidades de un juicio exigidas por el artículo 14 constitucional (oportunidad defensiva y oportunidad probatoria), ha de concluir, precisamente, con una resolución que confirme, modifique o revoque el actuar administrativo objetado; esto es, se habrá agotado, específicamente, un recurso administrativo. Precisamente es esta segunda connotación aquélla a que se refiere el género de la fracción II del artículo 114 de la Ley de Amparo, al autorizar la procedencia del juicio de amparo ante el juez de distrito en aquellos casos en que el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, permitiéndolo sólo contra la resolución definitiva que al efecto se dicte.- Así, el llamado procedimiento administrativo constitutivo o formal, es decir, la serie de trámites o cumplimiento de requisitos exigidos para la realización de un acto administrativo se diferencia, naturalmente, del procedimiento administrativo recursivo que busca tutelar, por la vía del control, los derechos

o intereses particulares que afecte, o pueda afectar, un acto administrativo; de ahí que en observancia de la garantía de seguridad jurídica contenida en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional, deba substanciarse en forma de juicio, observando las formalidades esenciales del procedimiento.- Por ello, es indispensable tener presente que, tal y como se ha sostenido, el procedimiento administrativo no se agota en la figura meramente recursiva, es decir, en el empleo de los medios tendientes a posibilitar la impugnación, por los afectados, de los actos administrativos que los agravian; por el contrario, el procedimiento administrativo se integra, de igual modo, con aquellas formalidades que están impuestas para facilitar y asegurar el desenvolvimiento del accionar administrativo, aun en ausencia de la participación del gobernado y que concluyen, preponderantemente, en la creación de actos administrativos cuyo objeto y finalidad podrán ser los más diversos.- Así, en uno y otro caso, la resolución final concluirá con el procedimiento administrativo iniciado, sea éste de naturaleza constitutiva (creación de acto de autoridad) o de naturaleza recursiva (revisión del ya existente) esta resolución, para ser combatida a través del ejercicio de la acción constitucional, precisa ser definitiva, esto es, inatacable ante la potestad administrativa.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 463/89. Tijuana FM, S.A. 7 de marzo de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alberto Pérez Dayán."

Asimismo la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido lo siguiente:

"AMPAROS ADMINISTRATIVOS. - La segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, ha sostenido que lo que requiere la fracción IX del artículo 107 Constitucional, para la procedencia de los amparos administrativos, tanto por su espíritu como por su letra, es que se esté ante un caso de autoridad que tenga carácter de definitivo; y si aquel por el que se pide amparo, según la ley que lo funda, no tiene ningún recurso o medio para que pueda ser revocado por otras autoridades, es claro que procede el amparo.

Tomo XLV. Amparo Administrativo en revisión 12979/32. Celorio Ruiz, José, Julio 24 de 1935. Unanimidad de 5 votos. Página 1348."

Sin embargo, a lo puntualizado anteriormente cabe hacer mención, que de acuerdo al principio de definitividad que rige en la tramitación del juicio de garantías, el cual los Tribunales Colegiados de Circuito, han sostenido que consiste en que previamente a la promoción del juicio de amparo deben agotarse los recursos ordinarios que señale la ley rectora del acto reclamado, por lo que en esos términos las actas de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, no pudieran considerarse como una resolución definitiva, sin embargo, al no encontrarse el contribuyente en la posibilidad de ejercitar de medio de defensa ordinario alguno, el amparo indirecto en contra del dichas actas de inicio, debe proceder.

En ese orden de ideas, debe puntualizarse que, no obstante las actas de inicio en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera no se traten de una resolución considerada como definitiva, las mismas pueden encuadrarse en una de las excepciones al principio de definitividad, toda vez que al no emirtirse la resolución definitiva en dicho procedimiento, violan en perjuicio del

contribuyente la garantía de audiencia, la cual se encuentra conformada por cuatro subgarantías, y la sola violación de una de ellas, implica violación a la garantía de audiencia.

Ahora bien, en el caso a estudio, se viola la cuarta subgarantía, ya que como se estableció en párrafos anteriores, la garantía de audiencia no se encuentra satisfecha por el solo hecho de que se le otorgue al contribuyente el término de diez días para ofrecer pruebas y alegar lo que a su derecho convenga, ya que el objetivo del ofrecimiento de pruebas y alegatos, lo es, que la autoridad tenga los elementos suficientes de convicción para dictar el fallo correspondiente conforme a las leyes vigentes, por lo que en el entendido de que la autoridad no dicta la resolución en el término de ley, ello nos conlleva a concluir que se le priva al particular de la garantía de audiencia, transgrediéndose así el artículo 14 Constitucional, resultando procedente en este caso el amparo indirecto, por violaciones directas a la constitución, actualizándose la excepción al principio de definitividad.

En efecto los Tribunales Colegiados de Circuito han establecido dicho criterio en la tesis I. 3o. A. 143 K, Tomo: XIV-Octubre publicada en el Semanario Judicial de la Federación en la página 356:

"RECURSOS ORDINARIOS. NO ES NECESARIO AGOTARLOS CUANDO SOLAMENTE SE ALEGUEN VIOLACIONES DIRECTAS A LA CONSTITUCION (EXCEPCION UNICA AL PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD QUE RIGE EL JUICIO DE AMPARO). Si bien es cierto que uno de los principios fundamentales que rigen el juicio de amparo lo es el de

definitividad, conforme al cual, el referido juicio es improcedente cuando se endereza en contra de actos, respecto de los cuales procede algún recurso o medio de defensa legal, por virtud del cual puedan ser modificados, revocados o nulificados, también lo es que dicho principio admite como única excepción, cuando el acto reclamado no se ataca por ser violatorio de disposición legal secundaria alguna, sino por considerar que con dicho acto se vulnera en forma directa alguna garantía individual o precepto constitucional, por lo que sólo en ese supuesto no es necesario agotar los recursos ordinarios o medios de defensa, para hacer procedente el juicio constitucional.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 1563/94. Silvio Zavala. 18 de agosto de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Jacinto Juárez Rosas."

En esa tesitura, debe precisarse que, el momento en que la autoridad aduanera viola en perjuicio del contribuyente la garantía de audiencia, lo es, precisamente en el momento que ha transcurrido el término legal de cuatro meses, para emitir la resolución definitiva correspondiente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, por lo que una vez que se agote dicho término, el contribuyente podrá acudir ante el Juzgado de Distrito competente, a fin de plantear el amparo indirecto respectivo, por violación directa al artículo 14 Constitucional.

De todo lo anterior se ha puesto de manifiesto, que el juicio de amparo indirecto es el único medio de defensa procedente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, con las peculiaridades y tecnicismos que

se puntualizaron, sin embargo, también se comprobó el estado de indefensión en que sitúan al contribuyente los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, pues impiden al particular ejercitar los medios de defensa ordinarios que se prevén en la ley.

Lo anterior se considera así en virtud de que el juicio de garantías no constituye un medio de defensa propiamente dicho, sino que es un regulador de la constitucionalidad de las leyes y los actos, y no obstante se puntualizó que el juicio de amparo bi-instancial o indirecto, es el único medio por el cual el contribuyente puede salvaguardar sus derechos, resulta evidente que los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera son inconstitucionales, toda vez que su imperfección jurídica coloca en estado de indefensión al particular, independientemente de que éste se pueda combatir a través del amparo indirecto.

C O N C L U S I O N E S

PRIMERA. El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es el conjunto de actos a través de los cuales la autoridad hacendaria investiga y comprueba el cumplimiento de las obligaciones en materia de comercio exterior por parte de los particulares, conforme a los supuestos que la propia Ley Aduanera prevé permitiendo dentro de dicho procedimiento que el particular ofrezca y desahogue los medios probatorios que considere pertinentes, tendientes a la comprobación de la legal estancia de las mercancías de procedencia extranjera, en virtud de las cuales se inició dicho procedimiento.

SEGUNDA. El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera se inicia cuando se embargan precautoriamente mercancías de procedencia extranjera, con motivo del reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento, por verificación de mercancías en transporte, o bien, por alguna otra de las formas del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal.

TERCERA. Uno de los efectos del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, consiste en la adopción de medidas provisionales. En materia aduanera como medida precautoria se adopta la figura del embargo, cuyo principal objetivo radica en asegurar el interés fiscal que se ve afectado por las actividades de los particulares.

CUARTA. La resolución en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, deberá de ser emitida dentro de un plazo cierto; la Ley Aduanera

en sus artículos 153 y 155 señala que deberá pronunciarse dicha resolución en el plazo no mayor de cuatro meses a partir de la realización del embargo, es decir, al levantamiento del acta de inicio.

QUINTA. El primer párrafo del artículo 153 de la Ley Aduanera no señala qué debemos entender por "de inmediato", y menos aún señala que sucederá cuando no se dicte resolución provisional, y dicha imperfección jurídica pudiera causar un perjuicio al contribuyente, pues de no emitirse la misma "inmediatamente", dejan de devolverse al interesado las mercancías introducidas en el país y que le fueron embargadas precautoriamente; máxime que no se estipula término alguno para que la autoridad emita la resolución, y no obstante en la misma no se le imponga sanción alguna, deja en estado de incertidumbre, pues el contribuyente no puede saber la situación jurídica que guardará frente al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

SEXTA. El párrafo primero del artículo 153 presenta la problemática de que omite señalar, si en el caso de que la resolución sea provisional, en la cual se ordena la devolución de las mercancías embargadas, éstas se le entregarán al contribuyente sin que tenga que esperar a que la autoridad competente dicte la definitiva dentro de los cuatro meses, o bien tenga que esperar a que transcurra dicho término para que la provisional adquiera el carácter de definitiva.

SÉPTIMA. El párrafo tercero del artículo 153 de la Ley Aduanera, conlleva en sí mismo la problemática jurídica que probó a través del presente trabajo de investigación, ya que señala que la autoridad debe emitir la resolución

correspondiente en un término de cuatro meses a partir del levantamiento del acta de embargo, y no señala en manera alguna, cual será la consecuencia jurídica en el caso de que la autoridad no la emita en dicho plazo.

OCTAVA. El numeral 155 de la Ley Aduanera, adolece de la misma problemática, ya que en el mismo se establece el término legal de cuatro meses para emitir la resolución correspondiente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, pero sin embargo, no se establece la consecuencia jurídica que prevalecerá si es que la autoridad no emite dicha resolución en el término que para tal efecto la ley le concede.

NOVENA. Al no emitir la resolución definitiva dentro del término de cuatro meses, se le causa perjuicio al contribuyente, toda vez que en sí misma el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, constituye un acto de afectación al particular, al embargársele mercancías de su propiedad sin audiencia previa, por lo que al privársele de ellas por un lapso mayor al que prevé la ley, evidentemente se le causa un perjuicio, ya que no existe causa legal y suficiente para privársele de las mercancías importadas por tiempo indeterminado.

DECIMA. Si la autoridad deja de emitir la resolución definitiva, no es por motivo de las etapas procesales del procedimiento administrativo en materia aduanera, sino por virtud de factores diversos, que evidentemente no se encuentran previstos por la ley, por lo que la valoración de las pruebas aportadas por el contribuyente, no resulta necesario postergarse por el plazo de cuatro meses y menos aún por un lapso mayor.

DECIMA PRIMERA. Existe una evidente desproporcionalidad, en relación a los términos establecidos en los numerales 153 y 155 de la Ley Aduanera respecto del diverso 179 de su Reglamento, ya que en el caso de que el acta de inicio se levante por una aduana, y ésta se remita a la autoridad competente para que dicte la resolución definitiva en un plazo de cinco días, debe entenderse que el mismo resulta suficiente, para la emisión de la resolución definitiva, luego entonces el plazo de cuatro meses previsto en los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera resulta excesivo e innecesario.

DECIMA SEGUNDA. Para la configuración de la negativa ficta es necesario que exista la formulación de peticiones ante las autoridades que jurídicamente tienen carácter fiscal, respecto de las cuales exista el silencio, ya que transcurrido el término legal que actualmente es de tres meses, independientemente de que se haya resuelto y emitido la resolución expresa, si no se ha llevado a cabo la notificación correspondiente, se origina la facultad para el particular de considerar que la autoridad resolvió negativamente, y en su oportunidad impugnar dicha resolución negativa ficta, en cualquier tiempo posterior a los tres meses que dispone el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, si opta por ello el particular, o bien, podrá esperar a que la autoridad fiscal dicte la resolución expresa

DECIMA TERCERA. La negativa ficta no puede configurarse por el sólo hecho de que la autoridad aduanera no dicta la resolución que en derecho corresponde dentro del término que la ley establece para tal efecto, puesto que los actos emitidos por la autoridad dentro del Procedimiento

Administrativo en Materia Aduanera, se realizan de oficio, y no atendiendo a instancias o peticiones formuladas por los particulares, pues la propia ley Aduanera en los artículos 153 y 155, constriñe la obligación a la autoridad de emitir la resolución dentro de los cuatro meses que sigan a la realización del embargo.

DECIMA CUARTA. Existe confusión respecto de la configuración de la negativa ficta, ya que con frecuencia los contribuyentes acuden ante el Tribunal Fiscal de la Federación a impugnar la supuesta negativa ficta configurada respecto del escrito de ofrecimiento de pruebas y alegatos, esto en virtud de que la autoridad en la mayoría de los casos no dicta la resolución correspondiente dentro del plazo de cuatro meses, colocando en estado de indefensión al particular, pues ante el embargo precautorio de mercancías propiedad del contribuyente, éste no puede disponer de dichas mercancías ocasionándole así un perjuicio, ello se debe a la imperfección de los dispositivos legales 153 y 155 de la Ley Aduanera, ya que reducen y hacen nula la posibilidad de defenderse al contribuyente.

DECIMA QUINTA. De acuerdo al artículo 117 fracción I, inciso c) del Código Fiscal de la Federación, el recurso de revocación procede contra las resoluciones definitivas dictadas por las autoridades aduaneras, como en la especie resulta ser la resolución definitiva que se dicte en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

DECIMA SEXTA. El recurso de revocación se prevé tanto en la Ley Aduanera, como en el Código Fiscal de la Federación, como un medio de defensa en contra

de la resolución correspondiente que se emite en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, sin embargo, el hecho de que la autoridad aduanera, no emite la resolución respectiva en el término legal de cuatro meses, coloca en estado de indefensión al contribuyente, dado que el recurso de revocación, procede sólo en contra de la resolución definitiva que se dicte por la autoridad aduanera, por lo que si en la especie no existe dicha resolución, se hace material y jurídicamente imposible impugnarla a través del recurso de revocación de mérito, por lo que dicho recurso no es un medio susceptible de intentarse a fin de salvaguardar los derechos que le han sido vulnerados al contribuyente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

DECIMA SEPTIMA. En la práctica la autoridad aduanera deja de emitir la resolución definitiva que corresponde en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, dentro del término legal de cuatro meses, lo cual provoca que no sea procedente el juicio de nulidad, pues el Tribunal Fiscal de la Federación solamente conoce de resoluciones definitivas, resultando ése un requisito esencial de procedencia para la interposición del mismo.

DECIMA OCTAVA. La interposición del juicio de nulidad en contra del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, resulta una excepción al principio de definitividad, puesto que al no dictarse la resolución definitiva que corresponde, dejan nula la posibilidad de intentar cualquiera de los medios previstos por la ley, y en esos términos deberían ser consideradas dichas actas de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera como resoluciones excepcionalmente definitivas.

DECIMA NOVENA. El juicio de nulidad promovido ante el Tribunal Fiscal de la Federación, no es un medio de defensa procedente en contra de las actas de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, aunque debiera éste proceder al tratarse de una resolución excepcionalmente definitiva, lo cual demuestra el estado de indefensión en que sitúan al contribuyente los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera.

VIGESIMA. En el caso que nos ocupa, se transgrede la cuarta subgarantía que integra la garantía de audiencia, la cual consiste en que el fallo respectivo se dicte conforme a las leyes existentes, dado que en la práctica cotidiana la autoridad aduanera no emite la resolución que corresponde en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en el término legal de cuatro meses, por lo que no basta que se le otorgue al contribuyente el término de diez días para ofrecer pruebas y alegar lo que a su derecho convenga, puesto que el objetivo del ofrecimiento de pruebas y alegatos, lo es que la autoridad se allegue de mayores elementos de convicción para dictar el fallo correspondiente conforme a las leyes vigentes, por lo que en el entendido de que la autoridad no dicta la resolución en el término de ley, ello nos conlleva a concluir que se le priva al particular de la garantía de audiencia, transgrediéndose así el artículo 14 Constitucional.

VIGÉSIMA PRIMERA. En la actualidad, las autoridades administrativas cuentan con una gran cantidad de trabajo, por lo que frecuentemente existe rezago en sus resoluciones, dejando de emitir las por un tiempo muy prolongado, y dejando evidentemente en estado de indefensión al particular, ya

que como se mencionó en párrafos anteriores, no existe medio ordinario de defensa en contra de las actas de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

VIGÉSIMA SEGUNDA. De acuerdo al supuesto de procedencia del juicio de amparo indirecto que prevé el artículo 114 en su fracción II, relativo a los actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o de trabajo, como es el caso del acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; ésta, no puede ser impugnada a través del juicio de garantías, ya que no constituye una resolución definitiva.

VIGÉSIMA TERCERA. No obstante las actas de inicio en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, no constituyen una resolución considerada como definitiva, las mismas pueden encuadrarse en una de las excepciones al principio de definitividad, toda vez que al no emitirse la resolución definitiva en dicho procedimiento, se viola en perjuicio del contribuyente la cuarta subgarantía de la garantía de audiencia, transgrediéndose así el artículo 14 Constitucional, resultando procedente en este caso el amparo indirecto, por violaciones directas a la constitución, actualizándose la excepción al principio de definitividad.

VIGÉSIMA CUARTA. El momento en que la autoridad aduanera viola en perjuicio del contribuyente la garantía de audiencia, lo es, precisamente en el momento que ha transcurrido el término legal de cuatro meses, para emitir la resolución definitiva correspondiente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, por lo que una vez que se agote dicho término, el

contribuyente podrá acudir ante el Juzgado de Distrito competente, a fin de plantear el amparo indirecto respectivo, por violación directa al artículo 14 Constitucional.

VIGESIMA QUINTA. El juicio de amparo indirecto es el único medio de defensa procedente en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, con las peculiaridades y tecnicismos que se puntualizaron, sin embargo, también se comprobó el estado de indefensión en que sitúan al contribuyente los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, pues impiden al particular ejercitar los medios de defensa ordinarios que se prevén en la ley.

VIGESIMA SEXTA. Es necesaria la modificación de los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, en el sentido de que éstos deberán señalar la consecuencia jurídica que traerá consigo, el incumplimiento por parte de la autoridad de no emitir la resolución definitiva en el plazo máximo de cuatro meses.

VIGESIMA SEPTIMA. El primer párrafo del artículo 153 de la Ley Aduanera debe modificarse en los siguientes términos:

Quando el interesado presente pruebas que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país; desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio o acrediten que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera de esta Ley en los casos a que se refiere el artículo 151 fracción VII de esta Ley, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dictará en un plazo no mayor de cinco días la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; de existir mercancías embargadas

se ordenará su devolución. Cuando la resolución mencionada se dicte por una aduana, la misma tendrá el carácter de provisional, en cuyo caso las autoridades aduaneras podrán dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excederá de quince días, a partir de la resolución provisional; de no emitirse la resolución definitiva, la provisional tendrá tal carácter.

VIGESIMA OCTAVA. El párrafo segundo del artículo 153 de la Ley Aduanera deberá reformar su contenido de acuerdo a lo siguiente:

En los casos en que el interesado no desvirtúe mediante pruebas los hechos y circunstancias que motivaron el inicio del procedimiento, así como cuando ofrezca pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictarán resolución determinando, en su caso, las contribuciones y las cuotas compensatorias omitidas, e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de treinta días a partir de la fecha en que se levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley. En caso de no emitirse resolución en dicho término, la autoridad deberá devolver al contribuyente las mercancías embargadas, excepto en los casos que señala el artículo 183-A.

VIGESIMA NOVENA. La última parte del artículo 155 de la Ley Aduanera necesita reformarse de la manera siguiente:

El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación. Desahogadas las pruebas se dictará la resolución determinando, en su caso, las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de treinta días a partir de la fecha en que se efectúa el embargo. En caso de no emitirse resolución en dicho término, la autoridad deberá devolver al contribuyente las mercancías embargadas, excepto en los casos que señala el artículo 183-A.

BIBLIOGRAFIA

BURGOA ORIHUELA, Ignacio, "Las Garantías Individuales", 16ª Edición, Editorial Porrúa, S.A. México 1982.

BURGOA ORIHUELA, Ignacio, "El Juicio de Amparo". 33ª Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1997.

CARRERAS, Jorge. "El embargo de bienes", 1ª Edición, José Ma. Bosch-Editor, España 1957.

CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. "Derecho Aduanero", 2ª Edición, Editorial Porrúa. S.A. México 1986.

CHUAYFFET CHEMOR, Emilio. "Derecho Administrativo", 1ª Edición, U.N.A.M., México 1983.

DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto, "Principios de derecho Tributario", 1ª Edición, Editorial Pac, S.A. México 1985.

ENRIQUE LOERA, Jorge. "Manual de Introducción a la Legislación Aduanal". 1ª Edición. Instituto Mexicano de Estudios Fiscales, S.C., México 1982.

FRAGA, Gabino. "Derecho Administrativo". 12ª Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1968.

GARCIA DE ENTERRIA, Eduardo. "Curso de Derecho Administrativo II", 4ª reimpresión, Editorial Civitas, S.A., España 1986.

GARZA, Servando J. "Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano". 1ª Edición, Editorial Cultura, T.G., S.A. México 1949.

GOMEZ LARA, Cipriano. "Teoría General del Proceso". 3ª Reimpresión, UNAM, Textos Universitarios, México, 1981.

GUASP, Jaime. "Derecho Procesal Civil". 2ª Edición corregida, Instituto de Estudios Políticos, España 1961.

LOMELI CERESO, Margarita. "Derecho Fiscal Represivo". 1ª Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1979.

LOPEZ-NIETO Y MALLO, Francisco. "El Procedimiento Administrativo". 1ª Edición, José María Bosch Editor. España 1960.

MARGAIN, Hugo B. "Los Derechos Individuales y el Juicio de Amparo en Materia Administrativa". 1ª Edición. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México 1958.

NANDAYAPA, URBINA Arturo, "Medios de Defensa Aduanera y de Comercio Exterior", Segunda Edición, Editorial Sicco, México, 1998.

NAVA NEGRETE, Alfonso. "Derecho Procesal Administrativo". 1ª Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1959.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. "Derecho Fiscal". 2ª Edición. Colección Textos Jurídicos Universitarios. México 1981.

SERRA ROJAS, Andrés. "Derecho Administrativo". 17ª Edición Corregida y Aumentada. Editorial Porrúa, S.A. México 1996.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, "Manual del Juicio de Amparo", Editorial Themis, 2a. Edición, México D.F. 1998

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. JIMÉNEZ ILLESCAS, Juan Manuel. "Colección de Estudios Jurídicos, La Garantía del Interés Fiscal". Vol. IX. México 1988.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Cuarta Reunión Nacional de Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación, "El Procedimiento Contencioso Administrativo". Primera Edición, México 1996.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Cuarta Reunión Nacional de Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación, "La Competencia del Tribunal Fiscal de la Federación". Primera Edición, México 1996.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, "Tribunal Fiscal de la Federación 45 años". Vol. I y II. México 1987.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, "Tribunal Fiscal de la Federación 60 años". Vol. I y II. México, 1992.

VERGARA TEJADA, José Moisés, "Práctica Forense en Materia de Amparo". Editorial Angel Editor, Primera Reimpresión, México 1997.

"Enciclopedia Jurídica Omeba".1ª Edición. Vol. XXV. Editorial Driskill, S.A. Argentina 1986.

Instituto de Investigaciones Jurídicas. "Diccionario Jurídico Mexicano".1ª Reimpresión. Tomos I al VIII. Editorial Porrúa, S.A. México 1985.

PALLARES, Eduardo. "Diccionario de Derecho Procesal Civil". 15ª Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1983.

PINA, Rafael de. "Diccionario de Derecho". 14ª Edición Aumentada y Actualizada. Editorial Porrúa, S.A. México 1986.

PINA, Rafael de. "Diccionario de Derecho". 25ª Edición Actualizada, Editorial Porrúa, México, 1998.

LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Código Fiscal de la Federación.

Ley Aduanera.

Ley de Amparo.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Reglamento de la Ley Aduanera.

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Reglamento Interior del Sistema de Administración Tributaria.