



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS SUPERIORES
ENEP ARAGON

**Sistematización de las Normas del
Procedimiento Administrativo en
Materia Aduanera**

791816

T E S I S

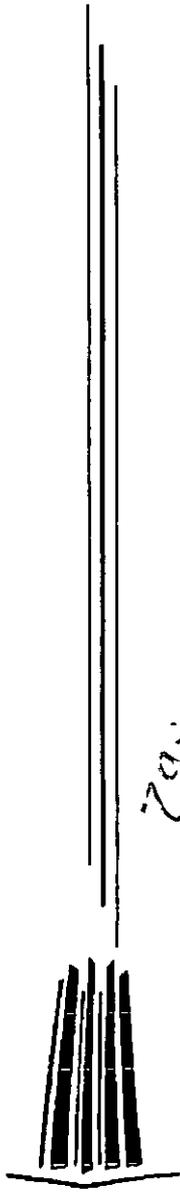
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADA EN DERECHO

P R E S E N T A :

REYES ARCE MAYRA LORENA

ASESOR: LIC. ANTONIO REYES CORTES





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.

A la Universidad Nacional Autónoma de México, en especial a la ENEP Aragón, por la gran oportunidad que me brindó al abrirme sus puertas.

A mis padres, por todo el apoyo, amor y comprensión que durante toda mi vida me han dado.

A mi esposo Rafael, por el amor y ternura que siempre me ha demostrado.

A mis hermanos Sonia, Patty, Manuel y Elsy por haber sido siempre mis mejores amigos acompañándome en todo momento de mi vida.

A mi Abuelita Carmelita, que aunque ya no esté presente, siempre estará en mi pensamiento y en mi corazón.

Al Lic. Antonio Reyes Cortés, por el gran apoyo en la realización del presente trabajo y por el entusiasmo que brinda a todos sus alumnos.

A mis Sobrinas Valeria y Brenda por la alegría que le han dado a mi vida.

A Rosa María, Galo, Betty, Martha, Gaby y Lidia por la amistad sincera que siempre me han brindado.

SISTEMATIZACION DE LAS NORMAS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

INTRODUCCION

CAPITULO I

1. EVOLUCION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

- 1.1 Antecedentes históricos del derecho aduanero.....3
- 1.2 Desarrollo del derecho aduanero en México.....5
- 1.3 El procedimiento administrativo de investigación y audiencia.....20
- 1.4 El procedimiento administrativo en materia aduanera.....28

CAPITULO II

2. MARCO LEGAL DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

- 2.1 Naturaleza jurídica del derecho aduanero y del procedimiento administrativo en materia aduanera.....36
- 2.2 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....41
- 2.3 Ley de Comercio Exterior, Ley del Impuesto General de Importación y Exportación, Ley Aduanera, Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y Código Fiscal de la Federación.....49
- 2.4 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y Reglas Generales en materia de Comercio Exterior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.....65

CAPITULO III

3. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

3.1	Inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera.....	70
3.2	Análisis del embargo precautorio.....	76
3.3	Substanciación del procedimiento administrativo en materia aduanera...	77
3.4	La resolución del procedimiento y medios de defensa.....	83

CAPITULO IV

4. NECESIDAD DE SISTEMATIZAR LAS DISPOSICIONES JURIDICAS QUE REGULAN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

4.1	El derecho tributario aduanero.....	89
4.2	Diversidad de las normas aplicables al PAMA.....	93
4.3	Propuesta de Sistematización de la normatividad relativas al PAMA.....	97
4.4	Propuesta de creación de un apartado especial en la Ley Aduanera, en el cual se establezcan en forma ordenada y coherente todas las disposiciones referentes al inicio, substanciación y conclusión del PAMA.....	98

CONCLUSIONES	108
---------------------------	-----

BIBLIOGRAFIA	111
---------------------------	-----

LEGISLACION	113
--------------------------	-----

INTRODUCCION

El presente trabajo de investigación, tiene como objetivo realizar un análisis del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, elaborando primeramente una semblanza histórica a través de la cual serán expuestos los antecedentes históricos del derecho aduanero desde la antigüedad, dado que la función de las aduanas nace de la actividad del comercio entre una comunidad y otra, siendo conocida la importancia que el pueblo fenicio tuvo en su comercio exterior, al igual que el imperio romano, resultando significativo el hecho de que la creación de las aduanas se le atribuye al Rey Anco Marcio, quien en el Puerto de Ostia las estableció, imponiendo los primeros impuestos aduanales. En cuanto a los antecedentes en México, se dividen en 3 etapas evolutivas del desarrollo histórico del Derecho Aduanero; Etapa Colonial; Etapa Independiente y Etapa Revolucionaria; señalando los primeros documentos que en la Etapa Colonial contenían reglas al comercio exterior y la imposición de pagos por concepto de derechos como lo es el caso del "Derecho de Almojarifazgo o Portazgo", el cual se cobraba en España y Nueva España, por la salida y entrada de mercancías; luego las principales ordenanzas del México Independiente en la que se establecieron principalmente una serie de restricciones y prohibiciones dejando en claro la política proteccionista de la Nueva Nación; después de la Etapa Revolucionaria encontramos la primera Ley Aduanera publicada en 1930, la cual fue derogada por el Código Aduanero de 1952, mismo que constituye el antecedente inmediato de la actual legislación aduanera publicada en 1982, de la que nuestra legislación vigente toma la terminología y las figuras jurídicas que en esta encontramos.

En el Código Aduanero de 1952, publicado en el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1951, encontramos un antecedente del PAMA (Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera), en esta legislación se regulaba el "Procedimiento de Investigación para el Esclarecimiento de Infracciones". Posteriormente, ya en la Ley Aduanera que derogó dicho Código, se reglamentó el "Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia", el cual fue creado para dar cumplimiento a las Garantías Constitucionales de Audiencia y Legalidad Jurídica que todo gobernado debe tener. Este procedimiento es el antecedente inmediato del actual PAMA.

Conoceremos que este procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es iniciado por la autoridad aduanera cuando ésta embarga precautoriamente mercancías de procedencia extranjera, cuya estancia en el País se presume ilegal, dando al afectado la oportunidad de manifestar lo que a su derecho convenga y aportar pruebas que desvirtúen las irregularidades encontradas por la autoridad, a fin de que no se le determinen créditos y, en su caso, la mercancía embargada le sea devuelta.

En el Segundo Capítulo se expondrán las diversas leyes que conforman el marco legal del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y cuyas disposiciones son aplicadas en el inicio, substanciación y resolución de dicho procedimiento, en virtud de que el PAMA como un acto de autoridad que afecta los bienes del gobernado, debe estar debidamente motivado y fundamentado, tal como lo señala nuestra Carta Magna en las garantías de audiencia y legalidad; este procedimiento administrativo se encuentra regulado en la Ley Aduanera vigente, aplicándose supletoriamente las disposiciones del Código Fiscal de la Federación y el Código Federal de Procedimientos Civiles; la competencia de la autoridad facultada para iniciar este procedimiento, se

encuentra establecida en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; en la resolución del procedimiento se aplican diversas legislaciones, tales como La Ley del Impuesto General de Importación, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en su caso, y en algunos procedimientos se aplican además Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, entre otras.

En el Tercer Capítulo del presente trabajo de investigación se analizarán cada una de las etapas de este Procedimiento Administrativo, desde el embargo precautorio de mercancías cuya estancia en el País se presume ilegal, la substanciación y la resolución del mismo; así como los medios de defensa.

Por último, en el Capítulo Cuarto se expondrá la diversidad de las normas aplicables al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, así como la necesidad de sistematizarlas, y se propone la creación de un Apartado Especial en la Ley Aduanera en el que se establezcan en forma ordenada y coherente todas las disposiciones referentes al inicio, substanciación y resolución del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

CAPITULO I

1. EVOLUCION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

PREAMBULO.

En este capítulo conoceremos cuáles son los orígenes del procedimiento administrativo en materia aduanera, partiendo de una breve semblanza de las aduanas en la antigüedad, para luego abordar el tema del desarrollo del derecho aduanero en México, toda vez que son las normas de esta disciplina jurídica, las que reglamentan a dicho procedimiento.

Antes de adentrarnos en los antecedentes históricos del derecho aduanero, es preciso referirnos a los siguientes conceptos: "Derecho", "Aduana" y "Derecho Aduanero."

Primeramente diremos que existe diversidad de opiniones en cuanto a la definición del concepto "Derecho", algunos estudiosos de la materia señalan que éste es indefinible, sin embargo otros sustentan lo contrario, tal es el caso del autor Raúl Ortiz Urquidi, quien lo define de la siguiente manera:

"El derecho es un conjunto de normas de conducta bilaterales, exteriores, heterónomas y coercibles, que señalan límites a la libertad de actuar de los hombres que viven en sociedad, que pacíficamente se impone a éstos, porque lo intuyen o consideran valioso, y que cuando es violado amerita la imposición de una sanción por la misma sociedad organizada¹."

Es preciso mencionar que esta conducta regulada por el derecho es muy diversa, por lo que la Jurisprudencia Técnica² ha elaborado algunas clasificaciones del derecho, dentro de las cuales se encuentra la

¹Ortiz Urquidi Raúl, Derecho Civil, 2ª.edición, México, Ed.Porrúa,s.a. 1982.p.55

²La Jurisprudencia Técnica tiene por objeto, la exposición ordenada y coherente de los preceptos jurídicos que se hallan en vigor en una época y un lugar determinados, y el estudio de lo problemas relativos a su interpretación y aplicación, tal como lo señala el autor García Máynez en su libro de Introducción al Estudio del Derecho.

clasificación de las normas desde el punto de vista de su ámbito material de validez, agrupándolas de acuerdo a la materia que regulan, así encontramos reglas de derecho público y de derecho privado; las primeras se dividen en constitucionales, penales, "aduaneras", etc.

La clasificación anterior tiene su fundamento en la división del derecho objetivo en una serie de ramas. El Autor Eduardo García Máynez en su libro de Introducción al Estudio del Derecho menciona que el vocablo "derecho" tiene diversas acepciones, entre las que encontramos la de derecho en su sentido objetivo, al cual define como sigue:

"DERECHO OBJETIVO".- El derecho en su sentido objetivo es un conjunto de normas. Tratase de preceptos impero-atributivas, es decir de reglas que, además de imponer deberes, conceden facultades.³

De las definiciones anteriores podemos concluir que en términos generales derecho es un conjunto de normas jurídicas impero-atributivas, que regulan la conducta del ser humano en sociedad; y que estas normas se pueden agrupar por materias, dentro de las cuales encontramos las normas de derecho aduanero.

Una vez definido el concepto de derecho debemos ocuparnos del término "aduanas", respecto de la cual podemos decir en términos generales, que este es el punto que separa una frontera nacional de otra, y que se utiliza como puerta, en la que se lleva a cabo el comercio internacional.

En su libro de Derecho Tributario Aduanero, Jorge Witker hace mención del concepto de "aduanas", de acuerdo al Consejo de Cooperación Aduanera, organismo internacional que la define como sigue:

"Los servicios administrativos especialmente encargados de la aplicación de legislación relativa a la importación y a la exportación de las

³García Máynez Eduardo, Introducción al Estudio del Derecho, 31ª edición, México Ed. Porrúa, S.A., 1980. p.36

mercancías y a la percepción de los ingresos públicos provenientes de los derechos e impuestos que se aplican a las mercancías.”⁴

En este momento en que definimos los conceptos de “derecho” y “aduanero”, podemos afirmar entonces que en términos generales, el derecho aduanero es un conjunto de normas que regulan las actividades relacionadas con el comercio exterior.

Una definición más completa es la que encontramos en el libro de Derecho Aduanero, de Máximo Carvajal, quien señala lo siguiente:

“El derecho aduanero es el conjunto de normas jurídicas que regulan por medio de un ente administrativo, las actividades o funciones del Estado en relación con el comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio aduanero, así como de los medios y tráficos en que se conduzcan y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas.”⁵

1.1. ANTECEDENTES HISTORICOS DEL DERECHO ADUANERO.

Una vez definido el concepto de Derecho Aduanero nos ocuparemos de sus antecedentes históricos. Debemos destacar primeramente la importancia del comercio, del cual podemos decir que ha sido, sin lugar a dudas, una de las actividades primordiales del ser humano, solamente en la comunidad primitiva se presume que no existía intercambio, en virtud de que sus necesidades eran escasas y cada conglomerado satisfacía su propio consumo; más adelante encontramos el trueque como una de las formas primitivas o elementales del comercio.

En sus orígenes el comercio se desarrollaba como una actividad accesoria, que los campesinos y comerciantes efectuaban para sacar sus productos excedentes, esto va cambiando, ya que actualmente un

⁴ Witker Jorge, “Derecho Tributario Aduanero, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM. 1995. p. 9

⁵ Carvajal Contreras Máximo, “Derecho Aduanero”, 5ª. edición, México, Ed.Porrúa,s.a.1995.p.4

porcentaje importante de la población se dedica al comercio como una actividad preponderante y de principal subsistencia.

El origen de las aduanas, por su parte, se remonta a la antigüedad, y es en la India en donde surgen las primeras ideas de que las mercancías deben pagar un tributo por su introducción o extracción de un territorio a otro, creándose en los pasos fronterizos un lugar en donde se recaudaría dicho tributo, encargándose de ello el ejército.

Gracias al Código de Hammurabi, se conoce que en Babilonia el comercio exterior tenía especial importancia, y éste se practicaba a través del río Eufrates, pagándose tributo por las mercancías que se introducían, consistiendo dicho pago en una décima parte de los bienes importados.

Es bien conocido que los fenicios se destacaban por su comercio internacional, sus naves transportaban mercancías de todos los pueblos conocidos de su época, esa actividad comercial tan relevante, provocó que otros pueblos que no podían competir con ellos, practicaran el proteccionismo, creando mecanismos para gravar la entrada o salida de mercancías a su territorio.

En Roma, durante la monarquía, se crean las "aduanas", las cuales se le atribuyen al cuarto rey Anco Marcio, quien las estableció en el puerto de Ostia, de allí su nombre de "portorium", como se le conocieron primeramente a las aduanas; se reglamentó el tributo que gravaría el comercio de importación y exportación, en aquel tiempo contaban con dos puertas por las que se debían extraer o introducir mercancías, una era por el mar y otra por tierra. La tarifa era variable según la procedencia de las mercancías.

España bajo la dominación romana organizó sus aduanas a la semejanza de las romanas, gravándose la importación con un impuesto denominado

"Quincuagésima", el cual era percibido a través de los cuestores. El sistema aduanero de España fue modificado con la caída del imperio romano; durante la invasión de los árabes a España se vuelve a organizar el sistema aduanero, restableciéndose los derechos de aduana de la época romana. El impuesto de carácter aduanero que impusieron los árabes fue el "Almojarifazgo", el cual aplicaba diferentes porcentajes al valor de las mercancías a su introducción o extracción.

1.2. DESARROLLO DEL DERECHO ADUANERO EN MEXICO.

Después de esta breve semblanza de las aduanas en la antigüedad, nos ocuparemos ahora del desarrollo del derecho aduanero en México, para lo cual es necesario mencionar las diversas etapas históricas de éste, pues en ellas encontraremos los antecedentes del procedimiento administrativo en materia aduanera.

En este orden de ideas y siguiendo lo señalado por el doctor Máximo Carvajal, quien en su libro de Derecho Aduanero divide su desarrollo histórico en nuestro país, en las siguientes etapas: colonial, independiente y revolucionaria.

1.2.1. ETAPA COLONIAL

En esta época de la colonia española, los reyes católicos de España, con motivo del descubrimiento del nuevo mundo, obtuvieron del Papa Alejandro VI, la Bula denominada "Inter-Caetera", del 4 de mayo de 1493, en la cual se fijaba una línea que pasaba a cien leguas de las islas de Azores y del Cabo Verde yendo del norte al sur, de tal forma que lo que quedaba al occidente sería considerado español y lo que estuviera al oriente sería portugués.⁶

Dicha bula, como lo señaló el doctor Máximo Carvajal, "concedía a España", todas aquellas islas y tierras encontradas que estuvieran

⁶ Carvajal Contreras Máximo, op. Cit.p.55

descubiertas y por descubrir con todos sus dominios, ciudades y fortalezas, lugares, derechos y jurisdicciones y con todas sus pertenencias, asimismo señala que, "se prohibió a cualquier persona aún a las imperiales y regias, a comerciar o especular sin licencia especial de los soberanos españoles en la zona delimitada, imponiéndose como sanción la excomunión",⁷ lo que sin duda constituye la primera sanción que se imponía en materia aduanera a los conquistadores de la Nueva España.

Además del citado documento de carácter Aduanal, en la etapa colonial se encontraban otros como "la cédula real del mes de mayo de 1497, obra de los reyes católicos denominada Carta de Burgos, en la que declaraba libre pago de impuestos del Almojarifazgo, a las personas y frailes que vinieran a poblar las tierras recientemente descubiertas, de los objetos de su pertenencia que trajeran consigo", "las cédulas reales del 15 de mayo de 1509, el 14 de septiembre de 1519, 27 de abril de 1531 y 7 de agosto de 1535",⁸ mediante las cuales la colonia española reglamentó el comercio en sus colonias.

Asimismo, "las primeras disposiciones para la Nueva España que contiene instrucciones para combatir el contrabando, fueron las pragmáticas de 1525 y de octubre de 1532; en la primera se ordenaba que se embargaran los navíos ingleses, portugueses o de cualquier otro País que llegasen al nuestro en mercaderías, sin importar si eran propiedad de los súbditos o naturales; la segunda disposición ordenaba que se vigilara la defraudación del derecho del Almojarifazgo y otros derechos que se ocasionaban al venderse mercancías y frutas de otras tierras, las cuales las hacían pasar como frutas y mercancías de la misma tierra. La sanción a la infracción era el comiso de las mercancías y frutas."⁹

⁷ Idem.

⁸ Ibidem p.56

⁹ Idem

Por otra parte y como lo señala el Doctor Máximo Carvajal Contreras al citar a Don Pablo Macedo,¹⁰ además de los monopolios y estancos a que estaba sujeta la Nueva España se impusieron diversos y complicados impuestos siendo los principales, los siguientes:

- a) Derecho de Avería o Havería. Se empezó a recaudar desde 1526, creado para cubrir lo haberes y demás gastos que causaban los buques de la armada que escoltaban a sus flotas, esto por cuenta de los dueños de las mercancías, cubriéndolos por partes iguales.
- b) Derecho de Almirantazgo. Se estableció a favor al cargo de almirante de Indias dado a Cristóbal Colón y a sus descendientes, este derecho se equiparaba al de Almirante Mayor de Castilla; consistía en el pago que hacían los buques tanto en la carga como en la descarga de mercancías, pagando un marco o cinco reales por cada cien toneladas.
- c) Derecho de Almojarifazgo o Portazgo. Al cual ya se hizo referencia.
- d) Derecho de Tonelaje. Creado en 1608 a favor de la Universidad o cofradía de navegantes o maleantes de Sevilla, no siendo igual para todos los buques; siendo variables según fuera la importancia del puerto americano a donde se dirigía.
- e) Derecho de Alcabala. "Del árabe Al gabala; la cobranza, la recepción",¹¹ "La alcabala se estableció en Nueva España el 17 de octubre de 1574, fecha en la cual en acatamiento de real cédula de Felipe II, se expidió un bando por D. Martín Enríquez de Almanza, en el que se especificaba los sujetos y objetos del impuesto, las diversas exenciones y la tasa del 2%. El objeto del Impuesto eran las operaciones de compraventa o de permuta y se causaba tantas veces como lo celebrasen, aunque los sujetos y bienes fuesen los mismos, de toda especie de mercancías y del derecho de usufructo."¹²

¹⁰ Ibídem p.p. 57, 58

Madrazo Cuellar Jorge, "Diccionario Jurídico Mexicano", Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM T, A-CH, p.135 Ed. Porrúa, 5ª Ed. México, 1992.

¹¹ Idem

Como se puede ver en la etapa colonial, no existen antecedentes históricos del procedimiento administrativo en materia aduanera y no es sino hasta la etapa independiente, la cual analizaremos a continuación donde encontramos los primeros antecedentes.

1.2.2. ETAPA INDEPENDIENTE.

En efecto, desde la Independencia de México se empezaron a dictar una serie de normas arancelarias y normas sustantivas relativas al comercio libre. Así en el "Arancel General Interno de diciembre de 1821".¹³ el cual fue el primero de México Independiente, en el que se estableció, "por disposición legal que el resguardo, imponga vigilancia a bordo para que no se extraigan mercancías en forma subrepticia."

Las mercancías que no estuvieran comprendidas en el manifiesto caerían irremisiblemente en la pena de comiso; y el producto de su venta, una vez deducidos "los derechos nacionales" y las costas, se aplicaría un quince por ciento al juez, cuarenta por ciento al aprehensor y el resto a favor de la Hacienda Pública. Cuando existiera denunciante después de deducir los "derechos nacionales" y las costas, un diez por ciento al juez, un veinticinco por ciento al aprehensor y el remanente para el denunciante.¹⁴

Asimismo, "Era motivo de comiso cuando los géneros manifestados resultaran diferentes en su especie o fueran suplantados."

En este arancel se permitía que el despacho se realizara en los muelles cuando era oneroso transportar las mercancías a los almacenes, también se establecían facultades para que el administrador de la aduana "nombrara al vista que practicara el reconocimiento y decretara el adeudo de las mercancías."¹⁵

¹³ Ramírez Gutiérrez J. Othon, "Diccionario Jurídico Mexicano", Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM T. A-CH. p.196 5ª. Ed. México, Ed. Porrúa, 1992.

¹⁴ Carvajal Contreras Máximo, op. Cit. p. 72

¹⁵ Ibidem p. 72 y 73.

Por otra parte, a partir del 4 de septiembre de 1823, comenta el Doctor Máximo Carvajal Contreras, se empezó a utilizar el sistema de represalias, consistente en el "decomiso de las mercancías no declaradas en el manifiesto general que debería de presentarse respecto de todas las mercancías que llegaban al País o cuya introducción estuviera prohibida o estacada, así como el exceso que se encontrase; o bien la que circulase de una a otra provincia sin la documentación debida de la aduana de procedencia."¹⁶

En las disposiciones contenidas en el citado Arancel General Interno de diciembre de 1821, empezamos a encontrar normas adjetivas, que podríamos considerar como los primeros antecedentes del procedimiento administrativo en materia aduanera, pues aunque el procedimiento se llevaba ante un juez, siendo una función formalmente judicial, el mismo, se iniciaba por el hecho de descubrir mercancías de procedencia extranjera, ya sea a bordo de las embarcaciones y que las mismas no estuvieran comprendidas en el manifiesto, o bien que al ingresar al País, no estuvieran declaradas en el manifiesto general; las mercancías cuya introducción estuviera prohibida o estacada, así como el exceso que se encontrase y, la que circulara de una a otra provincia sin la debida documentación.

Y en la actualidad, como se verá posteriormente, las hipótesis que contenía dicho arancel, las regula la Ley Aduanera y dan lugar a que se inicie el procedimiento administrativo en materia aduanera.

Asimismo, en las disposiciones del referido arancel se preveía el decomiso de las mercancías y su producto, una vez deducidos los derechos nacionales se repartían entre el juez que conocía el asunto y los aprehensores o el denunciante, si lo había, lo que sin duda alguna fue el

¹⁶Idem

primer antecedente del embargo precautorio, que es parte substancial del procedimiento administrativo en materia aduanera. Además, de que en la actual Ley Aduanera, también se determina el destino de las mercancías que pasan a propiedad del fisco federal, así como la aplicación del producto, una vez enajenadas dichas mercancías.

El segundo arancel fue el de las "Aduanas Marítimas y de Frontera de la República Mexicana", del 16 de noviembre de 1827,¹⁷ derogó al de diciembre de 1821. Este arancel "continuó con la pena de comiso para las mercancías no comprendidas en el manifiesto u otra suplantación en su calidad y cantidad de ellas", asimismo, reguló que "en caso de connivencia la sanción para el empleado aduanal, además de las penas en que incurría, era la de destitución del empleo."¹⁸

El tercer arancel expedido en nuestro País, fue el del 11 de marzo de 1837, denominado "Arancel General de Aduanas Marítimas y Fronterizas".¹⁹ Entre las disposiciones más importantes destacan las siguientes:

- a) Además del manifiesto, se empezó a exigir la presentación de la factura comercial por triplicado, exigiéndose para los pasajeros y sus efectos personales, un manifiesto que contuviera estos datos. Asimismo, deberían de manifestarse los efectos de rancho que trajera la embarcación. En caso de infracción, se castigaba con una multa de \$200.00, para el caso de sobrantes de alimentos, la pena era el comiso de estos.
- b) Las mercancías aunque fueran exentas del pago de derechos de importación, deberían de ajustarse a todos los requisitos legales, pero en caso de que llegasen a un puerto nacional sin su documentación correspondiente pagarían como multa la cantidad de \$50.00.

¹⁷ Ramírez Gutiérrez José Othón. "Diccionario Jurídico Mexicano" op. Cit. p. 196

¹⁸ Carvajal Contreras Máximo, "Derecho Aduanero" op. Cit p. 74

¹⁹ Ramírez Gutiérrez José Othón. "Diccionario Jurídico Mexicano" op. Cit. p. 196

- c) En el procedimiento judicial en que se substanciará el juicio de comiso, debería de ser dictada su sentencia en un plazo de 24 horas, contadas a partir de la presentación de la denuncia. En los juicios en que el valor de las mercancías no excediera de \$500.00, la sentencia era inapelable. Para los juicios que fueran mayor de \$500.00 pero menor de \$2,000.00, se estableció una tercera instancia.

Con fecha 30 de abril de 1842, se publicó el cuarto arancel denominado "Arancel General de Aduanas Marítimas y Fronterizas"²⁰ y en relación al procedimiento judicial en que substanciará el juicio de comiso, incluyó que "este sería en público y en forma verbal", debiéndose dictar la sentencia dentro de los tres días hábiles siguientes a partir de que se apersonara al juicio la parte legítima o se le declarará en rebeldía.

Con fecha 4 de octubre de 1845, se expide un sexto arancel, en el cual "se estableció la integración de una junta de aranceles a las que se planteaban las dudas de las contiendas sobre la aplicación de los derechos de las aduanas, está integrado por cuatro empleados de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dos comandantes de notoria probidad y una persona nombrada por la Dirección General de Industria, era un órgano de consulta y sus dictámenes no tenían fuerza obligatoria."²¹ El 31 de enero de 1856, aparece "La primera Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de la República Mexicana", esta ordenanza como lo comenta el Doctor Máximo Carvajal,²² es la primera de la época independiente y contenía importantes disposiciones en materia de los juicios de comiso, destacando los siguientes:

- a) Dividió en tres tipos de infracciones las violaciones a la ordenanza, la primera, el contrabando; la segunda, el fraude y la tercera, las faltas de observación de la propia ordenanza.

²⁰ Idem

²¹ Ramírez Gutiérrez José Othón " Diccionario Jurídico Mexicano" op. Cit.p.196

²² Carvajal Contreras Máximo, "Derecho Aduanero" op. Cit. p.p. 82,83,84

- b) Se establecen dos vías para la aplicación de los juicios, una ante la autoridad judicial y otra ante la autoridad administrativa. En el juicio administrativo existían 3 instancias: la primera, ante el Administrador de la Aduana; la segunda, ante la Junta de Aranceles y la tercera, que sería definitiva ante la Junta de Crédito Público.

Los interesados podían optar en el momento mismo que ocurriera la infracción de contrabando, fraude o faltas, por cualquiera de las dos vías señaladas, la judicial o administrativa, pero una vez seleccionado uno de ellos, no podía variarse a la otra. El juicio administrativo era gratuito, en cambio el judicial estaba gravado con las costas establecidas.

- c) Las penas que se impusieron para sancionar el contrabando, fue la confiscación y pérdida absoluta de las mercancías y las embarcaciones, carros y acémilas en que se conduzcan. Si las mercancías fueron prohibidas, además se exigiría una multa del 5 al 25% del valor de los mismos efectos. Para las personas que condujeran las mercancías, sufrirían además, diez años de prisión y su nombre se publicaría en todos los periódicos. Si se comprobaba que alguna casa comercial establecida en la República, favoreciera el contrabando, se publicaría también su nombre en los periódicos, se nulificaría su firma para todos los asuntos y transacciones con la Hacienda Pública y no se le admitiría en ningún acto oficial o mercantil.

En algunos casos también se impuso el pago de dobles derechos de importación y triples de internación. La suplantación de cantidad o calidad de las mercancías, su disminución en peso o medida, daba lugar a una multa de tres tantos de los derechos.

Como podemos apreciar, esta primera ordenanza contiene importantes disposiciones en materia de procedimiento administrativo en materia aduanera y que sin duda constituye el primer antecedente de dicho procedimiento, ya que por una parte, se regula por primera vez en juicio administrativo, que prevenía además de la confiscación y pérdida absoluta de las mercancías y los medios en que estas se transportaban, el pago de dobles derechos de importación y triples de internación, en algunos casos y por otra parte, regula las sanciones penales por contrabando en forma independiente, tal y como lo prevé en la actualidad, la legislación aduanera y el Código Fiscal de la Federación.

El 1º de enero de 1872, bajo el régimen Juarista se expide el "Arancel de Aduanas Fronterizas y Marítimas de los Estados Unidos Mexicanos",²³ que vino a sustituir al de 1856, en dicho arancel encontramos como antecedentes importantes del procedimiento administrativo en materia aduanera, los siguientes:

- a) Como sanciones, se fijó la pena de confiscación de todas las mercancías, embarcaciones, carros y acémilas en que se condujeran los efectos objeto de contrabando, además de la pena de dobles derechos. La omisión de un bulto en el manifiesto general, se castigaba con triples derechos. La internación de mercancías sin el documento que acreditara su legal importación, se equiparaba al contrabando y se sancionaba con confiscación y triples derechos, hace la clasificación de contrabando y fraude como infracciones aduaneras, tipificando al fraude como la colusión de los empleados de la aduana y capitanes de buques con los infractores, la pena consistía en una multa de \$200.00 a \$3,000.00 pesos, dobles derechos y consignación al juez de los empleados, de las mercancías y al capitán del buque que resultase en connivencia.

- b) Se conservan las dos vías señaladas en la ordenanza anterior, así como la elección de una de ellas por el infractor, suprimiéndose en el juicio administrativo una instancia, quedando solamente dos; la primera ante el Administrador de la Aduana y la segunda ante la Secretaría de Hacienda. En caso de no localizarse al dueño o conductor de las mercancías aprehendidas, debía seguirse la vía judicial.

En noviembre de 1880, se publica un nuevo arancel que conjuga todas las disposiciones dispersas en materia de aduanas hasta esa fecha, le siguió el arancel del 14 de enero de 1885, que estableció derechos muy onerosos, lo que indujo a su abrogación el 1º de marzo de 1887 con la nueva "Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas", que estableció una "política abierta a las importaciones,"²⁴ y es en este arancel donde encontramos importantes disposiciones, como lo señala el Doctor Máximo Carvajal, las cuales citamos a continuación:

- a) Como delitos figuraban el contrabando y la defraudación realizada en connivencia con alguno de los empleados públicos, tipificó para los empleados públicos como delitos: el cohecho, el peculado y la concusión.
- b) Como contravenciones: la defraudación pero sin participación de empleados, suplantando en calidad, cantidad o ambos casos, las mercancías que legalmente manifestadas deberían pagar mayores derechos; la omisión o inexactitud en el cumplimiento de los requisitos legales y que sirvieran para el cobro de los derechos de importación o exportación, para los empleados públicos que causaran pérdidas al erario.
- c) Por lo que hace al delito de contrabando, éste se cometía cuando se importaran o exportaran mercancías sujetas al pago de derechos

²⁴ Idem.

fiscales, sin que se hiciera este pago y sin el consentimiento o intervención de las autoridades aduaneras. Se calificó al contrabando cuando se hacía clandestinamente o bien, cuando se hiciera uso de violencia.

- d) Se señaló para el caso de contrabando, que se incurría en el comiso y las mercancías pasarían a favor del Fisco Federal en vía de indemnización por daños y perjuicios, las mercancías deberían venderse en subasta pública.
- e) Se hizo mas clara distinción entre el procedimiento administrativo y el judicial, facultándose a la autoridad administrativa, para que fuera la única que declarará haberse cometido una infracción en contra de las disposiciones aduaneras.

Esta última disposición la consideramos de gran importancia, pues es la primera que prevé como función exclusiva de la autoridad administrativa, decretar la comisión de una infracción a las leyes aduaneras, facultad que como se verá en su oportunidad, prevalece hasta la actualidad.

Como última ordenanza de la etapa independiente en nuestro País, tenemos la "Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas", publicada el 12 de junio de 1891.²⁵

Esta ordenanza "facultó en forma exclusiva a la Secretaría de Hacienda a través de los Administradores de las Aduanas, para decretar en lo administrativo, la comisión de los delitos de contrabando, quebrantamiento doloso de sellos o candados fiscales, desobediencia y resistencia de particulares, omisión culpable, contravenciones o faltas". Asimismo, "les correspondía igualmente a los Administradores, la imposición de las sanciones económicas". También reguló que correspondía exclusivamente a los tribunales federales, la imposición de

²⁵ Ramírez Gutiérrez José Othón. "Diccionario Jurídico Mexicano" op.cit.p.197

penas corporales para el castigo de los delitos, así como el conocimiento de todo juicio que ante ellos, promovieran los particulares contra decisiones administrativas.

Antes de mencionar las disposiciones en materia aduanera de la etapa revolucionaria, es menester destacar que desde que se expidió en 1821 el primer arancel, hasta la ordenanza de 1891, los preceptos de carácter arancelario, como las normas sustantivas, se encontraban mezclados y es precisamente en esta etapa cuando se separan.

1.2.3. ETAPA REVOLUCIONARIA

A partir del 1º de enero de 1930, entró en vigor la Tarifa del Impuesto General de Importación, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 2 de diciembre de 1929 y por otra, el 18 de abril de 1928, se dictó la primera Ley Aduanera, la cual por Decreto de 15 de agosto publicado en el Diario Oficial de la Federación del mismo mes y año, dispuso que su vigencia se iniciaría el 31 de diciembre de ese año. La Ley en mención nunca entró en vigor.²⁶

El 1º de enero de 1930 se publicó una nueva Ley Aduanera, que desde luego, vino a derogar a la Ordenanza General de Aduanas de 1891 y a la Ley expedida el 18 de abril de 1928.

En esta Ley se regularon las facultades y obligaciones de la Dirección General de Aduanas y en su último capítulo las infracciones y sanciones.

El 19 de agosto de 1935, se expide una nueva Ley Aduanera, y en lo que se refiera a infracciones y sanciones, "sigue los lineamientos generales de la anterior, con las salvedades siguientes: se deja de tomar en cuenta para la clasificación de la infracción de contrabando, el lugar por donde se introdujera la mercancía, sea un lugar hábil o inhábil para el tráfico internacional. Se hace mención al contrabando de mercancía prohibida,

²⁶ Carvajal Contreras Máximo "Derecho Aduanero " p.cit.p.98

sancionándolo con prisión de 10 días a 6 años y multa de \$20.00 a \$1,000.00 pesos, mas decomiso de la mercancía". También "faculta a la autoridad administrativa, para que pueda dictar las medidas que sean necesarias para el aseguramiento del interés fiscal, inclusive puede ordenar el secuestro de mercancías". Además, "esta ley ya no habla de derechos sencillos y adicionales como la anterior, sino que denomina mas correctamente a los primeros impuestos y a los segundos multas."²⁷

A esta Ley Aduanera, la sustituyó el "Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1951 y que entró en vigor el 1º de abril de 1952."²⁸

Este Código en su artículo 553, definió la infracción como toda violación a un precepto del Código, consistente en dejar de hacer lo que manda o en hacer lo que prohíbe.

En su artículo 553 bis, reguló la tenencia ilegal de mercancía y su comercio ilícito en los siguientes términos:

"Artículo 553 bis".- Es infracción a este Código:

- I. Comerciar, comprar, enajenar o efectuar cualquier acto de adquisición de mercancías extranjeras que no sean para uso personal del que lo adquiera o comercie con ellas, sin la documentación que compruebe su legal estancia o tenencia en el País, y:
- II. Tener por cualquier causa, mercancías extranjeras que no sean para uso personal del tenedor, sin la documentación que compruebe la legal estancia o tenencia en el País de las mercancías.

²⁷ Ibidem.p.99

²⁸ Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos Novena Edición, Editorial Información Aduanera de México.

Asimismo, se estableció en el artículo 553 que, "Es competencia exclusiva de las autoridades del ramo de aduanas, resolver si las mercancías causan impuestos y efectuar su cobro; declarar que se ha cometido una infracción a las Leyes de Orden Fiscal, imponer las multas respectivas y determinar el destino que deba darse a las mercancías de acuerdo a las disposiciones de este mismo código."

El artículo 556, establecía como competentes para conocer de las infracciones antes mencionadas, a las siguientes autoridades.

- I. La Aduana en cuya jurisdicción se realicen los hechos constitutivos de la infracción;
- II. Cuando esta jurisdicción no pueda precisarse, la Aduana que descubra la infracción, y si varias tienen conocimiento de ella, la primera que hubiera intervenido;
- III. Las Aduanas anteriores, por las infracciones que descubran o les sean denunciadas, si no ha actuado con anterioridad la de jurisdicción preferente;
- IV. La Aduana que designe la Dirección General de Ramo en los casos de duda, de controversia jurisdiccional o cuando lo estime conveniente, y:
- V. La Dirección General de Aduanas en todos los casos en que lo declare necesario y ya sea que inicie la instrucción o que haya sido incoada por otra oficina de esa dependencia.

Dicha competencia, se establecía según el artículo 557 del Código que se comenta, a favor de las oficinas fiscales de cualquier ramo en el lugar donde no exista oficina de aduanas, quienes podrían instruir sumariamente, procedimiento de investigación por las instrucciones de que llegasen a tener conocimiento, pero una vez concluidas las diligencias, las remitiría para su resolución a la aduana jurisdiccional.

Asimismo, el segundo párrafo del citado artículo, daba competencia a las secciones aduaneras, observando el mismo procedimiento que las oficinas fiscales.

En el capítulo IV del título XIV del Código Aduanero "Denominado juicios administrativos", encontramos uno de los últimos antecedentes del procedimiento administrativo en materia aduanera, aunque a este se le denominaba procedimiento de investigación.

En efecto, en el artículo 587 del Código Aduanero, se dispuso que "es obligación de los jefes de la aduana, iniciar procedimiento de investigación para el esclarecimiento de infracciones a este código, en los siguientes casos:

- I. Cuando se trate de Infracción Infraganti;
- II. Cuando funcionarios o empleados aduaneros les hagan conocer en partes oficiales rendidas con motivo de su función, datos respecto de reales o presuntas infracciones;
- III. Cuando medie denuncia; y:
- IV. Cuando por cualquier medio, el jefe de una oficina aduanera tenga noticia veraz de que se ha infringido o se pretende infringir este código y existen indicios suficientes para presumir la violación.

En el artículo 589, se preveía que "durante la tramitación de los juicios, pueden los interesados obtener de la oficina aduanera, la inmediata entrega de las mercancías que les tengan secuestradas o retenidas, previo depósito en efectivo que baste a cubrir el monto total del probable adeudo, siempre que no se trate de mercancías de tránsito prohibido o sujetas a permiso de autoridad competente, que la autoridad judicial haya dado fe de ellas y que la clasificación arancelaria conste como definitiva.

De los artículos 590 al 611, se reguló la manera de substanciar todo el procedimiento de investigación. Asimismo de los artículos 612 al 616 se establecieron las reglas a que deberían sujetarse los jefes de las oficinas aduaneras al dictar las correspondientes resoluciones.

La notificación del procedimiento de investigación, se preveía del artículo 617 al 620 y del 621 al 627 se reguló la ejecución del mencionado procedimiento.

Cabe hacer mención que en lo que se refiere a la notificación y ejecución de los procedimientos de investigación en la actual legislación aduanera, dichas funciones son competencia de la Administración General de Recaudación y sus Administraciones Locales.

Por último, en el artículo 628 del Código Aduanero, se establecieron las diferentes sanciones por infracciones al citado código.

El Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos, estuvo vigente hasta 1982, pues el 1º de julio de 1982, entró en vigor la Ley Aduanera, publicada mediante Decreto en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1981, y toda vez que en esta ley, se estableció el procedimiento administrativo de investigación y audiencia, el cual será motivo de análisis posterior en el presente capítulo.

1.3. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE INVESTIGACION Y AUDIENCIA.

Señalamos anteriormente que con fecha 1º de julio de 1982, entró en vigor la Ley Aduanera y que ésta abrogó al Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos y es precisamente en la Ley Aduanera, que se comenta donde se reglamentaba el procedimiento administrativo de

investigación y audiencia, el cual estaba previsto en los artículos 116, 121, 123, 123 bis, 124, 126 y 127, siendo este procedimiento el antecedente inmediato del procedimiento administrativo en materia aduanera.

Cabe señalar que con fecha 1º de julio de 1982, entró en vigor el Reglamento de la Ley Aduanera, el cual también reguló el procedimiento administrativo de investigación y audiencia en sus artículos 170, 171, 172, 173 y 174.

Esta ley contenía aspectos novedosos, por ejemplo, en las diversas fracciones del artículo 116 de la Ley Aduanera antes señalada, se regularon las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia aduanera, consideramos que el procedimiento administrativo de Investigación y Audiencia, se apoyaba en las fracciones siguientes:

“II. Comprobar que la importación y exportación de mercancías se realicen conforme a o establecido en esta ley, la exactitud de los datos contenidos en los pedimento, declaraciones o manifestaciones y el pago correcto de los impuestos al comercio exterior y los derechos causados.

VI. Practicar el reconocimiento aduanero de las mercancías de importación o exportación en los recintos fiscales y fiscalizados.

VII. Verificar que las mercancías por cuya importación fue concedido algún estímulo fiscal, franquicia, exención o reducción de impuesto, estén destinados al propósito para el que se otorgó, se encuentren en los lugares señalados al efecto y sean usados por personas a quienes fue concedido, en los casos en que el beneficio se haya otorgado en razón de dichos requisitos o de alguno de ellos.

VIII. Retener las mercancías de importación y exportación en los recintos fiscales y fiscalizados hasta que obtengan los permisos de

autoridad competente, se cumplan los requisitos especiales y se cubran los créditos fiscales; perseguirlas, embargarlas y secuestrarlas, así como los medios de transporte en que las conduzcan, en los casos en que procedan conforme esta ley y para garantizar o hacer efectivos los créditos fiscales a los cuales estén afectos.

IX. Inspeccionar y vigilar permanentemente el manejo, transporte o tenencia de mercancías, en los recintos fiscales y fiscalizados; en las aguas territoriales y playas marítimas; en la zona económica exclusiva adyacente al mar territorial; en los aeropuertos en una franja de doscientos kilómetros de ancho, paralela y adyacente a las fronteras y en otra de cincuenta kilómetros de ancho, paralela y adyacente a dichas playas.

X. Secuestrar dentro de los lugares y zonas mencionadas en la fracción que antecede, las mercancías y los medios de transporte en que las conduzcan, en los casos y con los requisitos a que se refiere el artículo 121 de esta Ley.

XI. Verificar durante su transporte, la legal importación o tenencia de mercancías de procedencia extranjera.

XII. Embargar, fuera de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente, las mercancías de procedencia extranjera, descubiertas mediante verificación durante su transporte, cuya legal importación o estancia en el País no se acredite, así como los vehículos en que las conduzcan.

XIII. Secuestrar las mercancías y medios de transporte en los casos a que se refiere la fracción anterior, cuando proceda conforme al artículo 123 fracción V y cuando sean transportadas por porteadores legalmente autorizados, sin carta de porte.

XV. Determinar en cantidad líquida los impuestos al comercio exterior y los derechos omitidos por los contribuyentes o responsables solidarios.

XVI. Comprobar la comisión de infracciones e imponer las sanciones que correspondan.”

Otro aspecto importante, al que hay que hacer mención, es en relación a la autoridad competente para iniciar, substanciar y resolver el procedimiento administrativo de investigación y audiencia, ya que a diferencia del Código Aduanero, que estableció tal competencia a favor de la Dirección General de Aduanas, desde el 4 de enero de 1990, dicha competencia se establece por primera vez a favor de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, Direcciones de Área dependientes de la Citada Dirección General y Administraciones Fiscales Federales, dando competencia únicamente a la Dirección General de Aduanas, para iniciar el procedimiento administrativo, aunque como se señaló también, las citadas autoridades de Auditoría Fiscal Federal tenían facultades para iniciar tal procedimiento.²⁹

Por otra parte se regulan en la Ley Aduanera que se comenta, cuatro supuestos e hipótesis que daban lugar al inicio del procedimiento administrativo de investigación y audiencia.

La primera de estas hipótesis estaba prevista en el artículo 121, para el caso de mercancías y medios de transporte que se conduzcan dentro de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente, cuando no estuvieran amparados con la documentación a que se refieren los artículos 117, 118 y 120. En este caso, las mercancías y medios en que se transportaban eran secuestrados, levantando para tal efecto acta de procedimiento administrativo de investigación y audiencia en la que se hacían constar los siguientes hechos:

²⁹ Manual General para la Fiscalización en Materia de Comercio Exterior, S.H.C.P. Subsecretaría de Ingresos. AGAFF. Dir. de Normatividad junio 1991

"Artículo 121.-

- I. Fecha, hora y lugar en que fueron descubiertas las mercancías;
- II. Identificación de la autoridad que practicó la diligencia;
- III. Inventario de las mercancías secuestradas y sus condiciones en el momento de ser detenidas por la autoridad.
- IV. Circunstancias en que fueron descubiertas.
- V. Nombre y domicilio del tenedor o conductor de las mercancías, así como domicilio en la localidad de la aduana para recibir notificaciones que deberán manifestarse por este, ante dos testigos. Si se niega, omite designar domicilio para oír notificaciones o señala uno falso, las notificaciones que deban hacerse en el procedimiento administrativo de investigación y audiencia, se practicarán fijando los acuerdos respectivo a la vista del público, por estrados en el local que ocupe la autoridad aduanera competente para emitir resolución en el mismo, y:
- VI. Notificación al particular de que se inicia el procedimiento de investigación y audiencia y de que se le concede un plazo de diez días para expresar lo que a su derecho convenga y ofrecer pruebas, indicando la autoridad competente para llevar el procedimiento".

Una segunda hipótesis, se preveía en el artículo 123, que decía:

"Artículo 123.- Al practicar la verificación de mercancías en transporte las autoridades aduaneras se limitarán a cerciorarse de que estas cuentan con documentación que ampare su legal estancia. Si en ese momento no se acreditara, sólo procederán a la revisión fiscal de la mercancía de existir presunción fundada de comisión de la infracción, caso en el que invariablemente se hará aquella en el recinto fiscal mas cercano. De no

comprobarse la legal importación o estancia en el País, la autoridad procederá como sigue:

- I. Mostrará al tenedor o propietario porteador de las mercancías, la orden de verificación y se identificará con su credencial oficial;
- II. Requerirá al tenedor o porteador de las mercancías, para que designe dos testigos. Si este se niega a hacer la designación, la hará la autoridad que practique la verificación;
- III. Embargará las mercancías. En el acta que se levante para hacer constar el embargo se expresará:
 - a) Los hechos y circunstancias mencionadas en las fracciones I, II, V y VI del artículo 121;
 - b) Fecha y número de orden de verificación y la autoridad que la expide;
 - c) Inventario de las mercancías embargadas y la forma o circunstancias en que fueron descubiertas;
- IV. Si el valor de las mercancías no excede de \$32,100.00 y el tenedor o propietario de las mismas demuestra tener en el País, casa habitación o un lugar fijo en el que desempeñe una actividad permanente, se le nombrará depositario de ellas, y
- V. Cuando se trate de mercancías cuyo valor exceda de \$32,100.00, si el tenedor o propietario no demuestra el requisito de la fracción anterior o se trate de mercancías de importación prohibida o restringida, las autoridades aduaneras secuestraran las mercancías y los medios de transporte en que se conduzcan, haciendo constar en el acta esta circunstancia y las condiciones de las mercancías en el momento de ser aseguradas por la autoridad”.

Un tercer supuesto que daba lugar al inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, se encontraba previsto en el artículo 123 bis que prevenía, que "si durante la practica de una visita domiciliaria se encuentran mercancías extranjeras cuya legal introducción, estancia o tenencia en el País no se acredita, la autoridad que la practique procederá a embargarlas o a secuestrarlas en las hipótesis señaladas por el artículo anterior y a consignar en el acta que al efecto se levante, los hechos y circunstancias del caso, así como a notificar y emplazar el interesado, en los términos previsto por el artículo 121 fracción VI, que se inicia el procedimiento de investigación y audiencia. El acta que se levante, deberá expresar los hechos y circunstancias mencionados en los artículos 121, fracción V y 123 fracción III."

El último supuesto estaba previsto por el segundo párrafo del artículo 123 bis, cuyo texto es el siguiente:

"Lo dispuesto por este artículo es aplicable también a los casos en que las mercancías de importación o exportación prohibida, sean descubiertas durante el despacho por la autoridad aduanera o puestas a su disposición por las autoridades postales, cuando el despacho se realice por la vía postal."

Por otra parte la substanciación del procedimiento administrativo de investigación y audiencia, estaba previsto por el artículo 124 de la Ley Aduanera, que preveía el desahogo de las pruebas, indicando que este se debería realizar dentro de los treinta días siguiente al que se haya hecho el ofrecimiento y que, las autoridades aduaneras, podrían prorrogar dicho plazo hasta por tres meses y decretar diligencias para el mejor esclarecimiento de los hechos.

Asimismo, en las diversas fracciones del artículo 170 del Reglamento de la Ley Aduanera, se hacía referencia la substanciación del procedimiento administrativo de investigación y audiencia.

Por otra parte, en el artículo 171 del citado Reglamento, se señalaba que el propietario, tenedor o conductor de las mercancías secuestradas, podía solicitar su entrega previa garantía del interés fiscal y que las mismas ya estuvieran clasificadas arancelariamente, siempre y cuando no se tratara de mercancías de importación prohibida o sujetas a restricciones o requisitos especiales.

En cuanto a la resolución del procedimiento administrativo de investigación y audiencia, se estableció en el segundo párrafo del artículo 124 que "dentro de los quince días siguientes al desahogo de la última prueba o al vencimiento del plazo para ofrecerlas si no se hubieren aportado, las autoridades aduaneras dictaran resolución en la que determinarán si proceden los créditos fiscales a cargo del particular e impondrán las sanciones administrativas que correspondan."

También se establecía en el artículo 125 que, "si las autoridades aduaneras no emiten resolución dentro del plazo señalado en el artículo anterior o si la resolución que se dicte no determina obligaciones incumplidas ni créditos fiscales a cargo del particular, el embargo o el secuestro practicado quedarán sin efecto. El propietario o tenedor de las mercancías secuestradas podrá solicitar que le sean entregadas, junto con sus medios de transporte, desde el día siguiente al que ocurran los casos mencionados en este artículo."

El artículo 125 también preveía que si la resolución que se dictara determinaba créditos fiscales, el embargo o el secuestro se convertían en definitivos y las mercancías con sus medios de transporte, podrían ser

rematados en el procedimiento administrativo de ejecución para hacerlos efectivos, salvo que conforme a la Ley, hubieran pasado a propiedad del fisco federal, caso en el cual la ejecución se llevaría a cabo sobre otros bienes.

En el artículo 173 del Reglamento de la Ley Aduanera se señalaba que en cuanto a las resoluciones que se dictaban en el procedimiento administrativo de investigación y audiencia se determinaría lo siguiente:

- I. Las contribuciones a cargo del particular, las multas que imponga por las infracciones cometidas, los recargos, o en su caso que no hay responsabilidad o contribuciones omitidas.
- II. Si las mercancías están o no prohibidas, o sujetas a restricciones o requisitos especiales, precisándolas en su caso.
- III. Cuando proceda, declarar que las mercancías han pasado a propiedad del fisco federal conforme a los artículos 129 y 130 de la Ley Aduanera y 4º de la Ley Reglamentaria del artículo 131 Constitucional.

Finalmente de los artículos 127 al 141 de la Ley que se comenta, se encontraban previstas las diversas infracciones y sanciones correspondientes.

1.4. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

A partir de la reforma de la Ley Aduanera, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de diciembre de 1991, desapareció el nombre de procedimiento administrativo de investigación y audiencia que hasta entonces se había establecido.

En la citada reforma ya no se habla de procedimiento administrativo de investigación y audiencia, pero curiosamente tampoco se habla de

procedimiento administrativo en materia aduanera. Sino que, simplemente en el artículo 121, se establecía un procedimiento administrativo innominado que regulaba las facultades de las autoridades aduaneras, para proceder a practicar el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transportaban, cuando su importador, propietario, agente aduanal, poseedor o transportista no acreditaban la legal estancia de la misma en el País, en los términos del artículo 117 de la Ley que se comenta, o bien en el caso de mercancías, cuando no presentara el documento correspondiente en el momento del despacho.

En el segundo párrafo del artículo que se comenta, se señalaba que al efectuarse el embargo precautorio, debería levantarse acta circunstanciada de la diligencia, de la que se entregaría copia al tenedor de las mercancías. En dicha acta se debería hacer constar la identificación de la autoridad que practicaba la diligencia y se debería requerir al interesado para que designe dos testigos. Si éstos no eran designados o los designados no aceptaban servir como tales, quien practicaba la diligencia los designaría. En el caso del embargo de mercancías en transporte, se haría del conocimiento del tenedor de las mismas que contaba con un plazo de 10 días para acreditar la legal estancia de las mercancías en el País.

Asimismo, en el artículo 124 se facultaba a las autoridades aduaneras, para que si durante la practica de una visita domiciliaria se encontraban mercancías extranjeras cuya legal estancia en el País no se acreditara, los visitadores procederían a efectuar el embargo precautorio, cumpliendo con las formalidades previstas en el artículo 121 de la Ley Aduanera.

También, el artículo 124 señalaba que el embargo precautorio, en estos casos haría las veces de acta final en la parte de la visita que se relacionara con los impuestos al comercio exterior y en este supuesto, el visitado dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se hubiera practicado el embargo, debería acreditar la legal estancia en el País de las mercancías embargadas y ofrecer las pruebas dentro del mismo plazo.

Tanto en el caso previsto por el artículo 121, así como el del artículo 124, se establecía, que el ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas que, en su caso ofreciera el interesado dentro del plazo de 10 días, se haría de conformidad con los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

También se disponía, que cuando el interesado presentara pruebas documentales que acreditaran la legal estancia de las mercancías en el País, la autoridad que hubiera practicado el embargo precautorio, dictaría de inmediato la resolución que ordenara la devolución de las mismas, sin que en estos casos, se impusieran sanciones ni se estuviera obligado al pago de costas de ejecución.

Otro aspecto importante que se reguló en tal reforma, fue el hecho de que cuando la resolución ordenara la devolución de las mercancías y ésta hubiese sido dictada por una aduana, la misma tendría el carácter de provisional, en cuyo caso las autoridades aduaneras podrían dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excediera de cuatro meses y de no efectuarse la misma, la provisional tendría tal carácter.

Se estableció también para los supuestos previstos por el artículo 121 y 124, que en los casos en que el interesado no acreditara mediante pruebas documentales, la legal estancia en el País de las mercancías, las autoridades aduaneras dictarían resolución, determinando en su caso, las

contribuciones omitidas e impondrían las sanciones que procedieran, en un plazo que no excedería de cuatro meses a partir de la fecha en que se hubieran embargado precautoriamente.

Se preveía, que tanto en el supuesto previsto por el artículo 121, así como el del artículo 124, el interesado o en su caso el visitado, podrían solicitar a las autoridades aduaneras, que autorizaran la sustitución del embargo precautorio por alguna de las formas de garantía que establece el Código Fiscal de la Federación. Dichas autoridades, estimarían a más tardar del día siguiente del de la solicitud, el posible crédito fiscal, considerando como base para determinar el monto de la garantía, el precio de las mercancías en su venta al menudeo en el mercado nacional, por lo que en ambos supuestos la autoridad tomaría muestras que le permitieran dictar la resolución correspondiente y devolverían el resto de las mercancías una vez garantizado el posible crédito fiscal.

En el caso de visitas domiciliarias, no sería aplicable la sustitución del embargo precautorio, cuando se tratara de mercancías que a juicio de la autoridad fueran de importación o exportación prohibida o de mercancías sujetas a restricciones y requisitos especiales y en estos supuestos, se entenderían secuestradas las mercancías.

En el supuesto previsto por el artículo 121, cuando se tratara de mercancías sujetas a restricciones o requisitos especiales, no procedería presentar la solicitud de sustitución del embargo precautorio. Sin embargo, se regula una figura jurídica novedosa, que consistía en que se podría optar por presentar una declaración de retorno de las mercancías ilegales. En esta declaración, el propio contribuyente determinaría las contribuciones omitidas y los accesorios correspondiente y los entregaría junto con la declaración. Si las autoridades aduaneras consideraban que

la determinación efectuada por el contribuyente era correcta, ordenarían la entrega de las mercancías para su retorno al extranjero. De considerarla incorrecta, continuarían el embargo hasta la resolución.

Por último, en el supuesto del artículo 121, tratándose de mercancías que a juicio de la autoridad fueran consideradas de importación o exportación prohibida o se tratara de vehículos sujetos a permiso, no procedía ni la sustitución del embargo precautorio, ni la declaración de retorno de mercancías ilegales y en estas hipótesis se entenderían secuestradas las mercancías.

Ahora bien, es en la reforma de la Ley Aduanera publicada en el Diario Oficial de la Federación el 26 de julio de 1993, en donde encontramos por primera vez la denominación de procedimiento administrativo en materia aduanera.

Así, en la mencionada reforma, el artículo 121 disponía en su primer párrafo lo siguiente:

"Artículo 121.- Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio de procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento a que se refiere el artículo 29 de esta Ley, la verificación de mercancías en transporte o con motivo de las facultades de comprobación, tengan conocimiento de hechos y circunstancias que hagan presumir las infracciones a que se refieren los artículos 126, 127, 130 y 134 de esta Ley".

Ahora bien, en el segundo párrafo del artículo que se comenta, se hacía referencia a que en el acta de inicio se debería hacer constar, la identificación de la autoridad que practicó la diligencia; se requeriría al interesado a que designara dos testigos y señalara domicilio para oír y

recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento; se harían constar también los hechos y circunstancias que motivaran el inicio del procedimiento; la clasificación arancelaria; la toma de muestras de las mercancías y otros elementos probatorios necesarios para dictar resolución y se tratara de mercancías que no deban embargarse en los términos del artículo 121-A de la Ley que se comenta. Asimismo, se debería señalar que el interesado contaba con un plazo de diez días para ofrecer pruebas y alegatos que convinieran a sus intereses.

Por otra parte, se adicionó el artículo 121-A que señalaba "La autoridad procederá al embargo precautoria de las mercancías y de los medios en que se transporten, en los siguientes casos:"

- I. Cuando las mercancías se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado.
- II. Cuando se trate de mercancía de importación o exportación prohibida o sujeta a las restricciones o regulaciones no arancelarias a que se refiera la fracción II del artículo 127 de esta Ley y no se acredite su cumplimiento.
- III. Cuando no se acredite con la documentación aduanal correspondiente, que las mercancías se sometieron a los tramites previstos en la Ley para su introducción al territorio nacional. Lo dispuesto en esta fracción, no será aplicable cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o verificación de mercancía en transporte, se descubran bultos sobrantes a los amparados con la documentación mencionada.

Asimismo en el artículo 121, se reguló la substanciación del procedimiento administrativo señalándose en dicho precepto, que el

interesado debería de ofrecer por escrito, ante la autoridad aduanal que hubiera levantado el acta de inicio, las pruebas y alegatos que a su derecho conviniera, dentro de los diez días siguientes al del levantamiento del acta. También, se hacía mención a que el ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se haría conforme a lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

También hacía mención a que; cuando el interesado presentara pruebas documentales que acreditaran la legal estancia o tenencia de las mercancías en el País, la autoridad que levantó el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, dictaría de inmediato resolución, sin imponer sanciones, ni estar obligado el interesado a cubrir los gastos de ejecución y se devolverían de existir, las mercancías embargadas. Si dicha resolución era dictada por una aduana, la misma tendría el carácter de provisional, en cuyo caso las autoridades aduaneras podrían dictar la resolución definitiva, en un plazo que no excedería de cuatro meses, a partir de la resolución provisional; y de no emitirse la resolución definitiva, la provisional tendría tal carácter.

En su último párrafo, dicho artículo disponía que en los casos en que el interesado no desvirtuara mediante pruebas documentales, los hechos y circunstancias que motivaran el inicio del procedimiento, u ofreciera pruebas distintas, las autoridades aduaneras dictaría resolución, determinando en su caso las contribuciones omitidas, e impondrían las sanciones que procedieran en un plazo que no excedería de cuatro meses, a partir de la fecha en que se levantara la correspondiente acta de inicio.

El artículo 123 de la Ley Aduanera, continuó previendo la sustitución del embargo precautorio y la declaración de retorno de la mercancía ilegal en los mismos términos que el anterior artículo 123 y sólo en su segundo

párrafo en lugar de hablar de "mercancías sujetas a restricciones o requisitos especiales", se hablaba mas técnicamente de "mercancías sujetas a restricciones o regulaciones no arancelarias."

El artículo 124, relativo al inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera derivado de una visita domiciliaria, tampoco sufrió reforma substancial alguna, en relación a su texto anterior y solo en su tercer párrafo se sustituye de su redacción el término "requisitos especiales" por el de "regulaciones no arancelarias."

Finalmente se comenta, que el procedimiento administrativo en materia aduanera previsto en las reformas que comentamos, es muy semejante al actual, que esta previsto en la Ley Aduanera publicada en el Diario Oficial de la Federación, mediante decreto de fecha 15 de diciembre de 1995, que está en vigor desde el 1º de abril de 1996, al cual nos referiremos ampliamente en el tercer capítulo del presente trabajo.

CAPITULO II

2. MARCO LEGAL DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

PREAMBULO.

En el Capítulo anterior, comentamos en forma breve sobre los antecedentes históricos del derecho aduanero, toda vez que en esta disciplina jurídica se ubica el procedimiento administrativo en materia aduanera; además se elaboró una semblanza de la evolución de dicho procedimiento administrativo en nuestro País, encontrando las primeras disposiciones al respecto en el Arancel General Interno de diciembre de 1821, así después en diversas legislaciones tales como el Código Aduanero de 1951, la Ley Aduanera de 1982 en la cual dicho procedimiento se denominaba "Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia" y así hasta llegar al actual Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

En el presente capítulo nos ocuparemos de analizar las diversas disposiciones legales que regulan el mencionado procedimiento administrativo, así como aquellas que son aplicadas durante la substanciación y la resolución del mismo; partiendo de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la cual encuentran su fundamento legal todas las demás leyes.

2.1 LA NATURALEZA JURIDICA DEL DERECHO ADUANERO Y EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

Antes de entrar al estudio y análisis del tema que nos ocupa, es necesario referirnos a la naturaleza jurídica del derecho aduanero y para ello a los conceptos de derecho público y derecho privado. Al respecto, en el Diccionario Jurídico Mexicano, se define al derecho privado como "el

conjunto de normas que regulan las relaciones jurídicas entre personas que se encuentran legalmente consideradas en una situación de igualdad, en virtud de que ninguna de ellas actúa en dichas relaciones, investida de autoridad estatal" y el derecho público se compone "del conjunto de normas que regulan el ejercicio de la autoridad estatal, determinando y creando al órgano competente para ejercitarla, el contenido posible de sus actos de autoridad estatal y el procedimiento mediante el cual dichos actos deberán realizarse."³⁰

Por su parte, Eduardo García Máynez sostiene que en relación a la distinción entre derecho público y derecho privado, la teoría generalmente mas aceptada, es la de la naturaleza de la relación y la define de la siguiente manera: "La relación es de derecho privado, si los sujetos de la misma se encuentran colocados por la norma en un plano de igualdad y ninguno de ellos interviene como entidad soberana. Es de derecho público, si se establece entre un particular y el Estado (cuando hay subordinación del primero al segundo) o si los sujetos de la misma son dos órganos del poder público o dos estados soberanos."³¹

Sobre el particular, el Doctor Miguel Acosta Romero, indica que "entenderemos por derecho público el conjunto de normas que regulan la estructura, organización y funcionamiento del estado y su actividad encaminada al cumplimiento de sus fines, cuando intervenga en relaciones con los particulares, con el carácter de autoridad".

Y al derecho privado lo define como "el conjunto de normas que regulan las relaciones entre los particulares entre sí y aquellas en la que el estado intervenga y en las que no haga uso de su carácter de autoridad, sin que por ello pierda su carácter de ente público."³²

³⁰ Gaxiola Moraila Federico Jorge " Diccionario Jurídico Mexicano" op.cit.T. D-H p. 1032

³¹ García Máynez Eduardo, op.cit.p.134

³² Acosta Romero Miguel "Teoría General del derecho administrativo" Novena Edición Actualizada, México,1990,Edit. Porrúa, p.18

De las anteriores definiciones sobre el derecho público y derecho privado, podemos concluir que la naturaleza jurídica del derecho aduanero es de derecho público, pues como lo menciona el Doctor Máximo Carvajal, el sujeto esencial y dominante en la relación jurídica, es el Estado; sus disposiciones son de orden público y con su cumplimiento esta comprometido el interés general, la naturaleza de sus normas son de subordinación jurídica, sin que puedan ser modificadas por los particulares.

Una vez definida la naturaleza jurídica del derecho aduanero, es importante resaltar que dentro de dichas normas, encontramos disposiciones de carácter procesal, este aspecto del derecho aduanero contiene normas que establecen procedimientos de carácter administrativo, en caso de violación a las normas sustantivas como el contrabando, posesión ilegal de mercancías, ocultación de valor, etc.

Uno de los procedimientos de carácter administrativo, contenido en la Ley Aduanera, es precisamente el procedimiento administrativo en materia aduanera.

Andrés Serra Rojas, define el procedimiento administrativo señalando que: "está constituido por un conjunto de trámites o cauces-ordenados y metodizados que determinan los requisitos de forma o caminos que forman el sistema arterial y venoso de la administración pública, preceden a la decisión y son necesarios para perfeccionar y alcanzar la resolución ejecutoria. Estas formalidades están en la ley y son prácticas consuetudinarias de los órganos administrativos."³³

Por su parte, Alfonso Nava Negrete, señala que "cada una de las tres actividades o funciones del Estado, la legislativa, la judicial y la

³³ Serra Rojas Andrés, "Derecho Administrativo", Tercera Edición Revisada y Aumentada, México, 1965 p. 277. Librería de Manuel Porrúa, S.A.

administrativa, siguen el procedimiento previsto en la ley para su realización. Es común llamar proceso legislativo al procedimiento que deben seguir los órganos legislativos constitucionalmente establecidos, a fin de elaborar la ley y realizar su función propia que es la legislativa.”

También indica que “en la doctrina, en las leyes y en la práctica judicial, se habla del proceso para significar el procedimiento que se sigue ante los tribunales por quienes deben obtener justicia en un litigio o controversia, cumpliéndose la función jurisdiccional”. Finalmente comenta “la función administrativa también se realiza a través de un procedimiento que debe seguir la administración como garantía de legalidad de sus acciones ante sí y frente a los administrados”. Y es precisamente en esta función del Estado en donde encontramos el procedimiento administrativo en materia aduanera.

Se considera pertinente dividir las leyes que regulan al procedimiento administrativo en materia aduanera, en disposiciones de tipo adjetivo, y las de tipo sustantivo.

Así, en cuanto a las disposiciones de tipo adjetivo podemos decir que éstas se refieren a “las normas que regulan la utilización de los aparatos del Estado que aplican el derecho”. Normalmente se piensa en el derecho procesal, como el que contiene las normas adjetivas.³⁴

Por otra parte en cuanto a las normas o disposiciones sustantivas, se refiere a la “que conceden derechos e imponen obligaciones, excepto las relacionadas en el procedimiento.”³⁵

Ahora bien, una vez distinguidos ambos tipos de normas, nos referiremos en primer término a las de tipo adjetivo, que regulan el procedimiento administrativo en materia aduanera.

³⁴ González Ruíz Samuel Antonio “Diccionario Jurídico Mexicano”, op. Cit. T.D-H p.933

³⁵ Idem

Desde luego, que en principio nos encontramos con la Ley Aduanera, que regula mediante normas procesales, tanto el inicio, substanciación y resolución del procedimiento administrativo en materia aduanera.

Como segunda ley de carácter procesal, podemos señalar el Código Fiscal de la Federación, pues éste contiene algunas normas adjetivas, relativas en primer término a la admisión, desahogo y valoración de las pruebas; normas que son aplicables en la substanciación del procedimiento administrativo en materia aduanera.

Como última ley de carácter procesal, es el Código Federal de Procedimientos Civiles, pues en términos del artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, son aplicables supletoriamente sus disposiciones a falta de norma fiscal expresa.

En cuanto a las normas de carácter sustantivo, podemos señalar que las que envuelven el marco legal del procedimiento en comento, son de la más variada índole y que las mismas se encuentran dispersas en un sinnúmero de ordenamientos. Por lo que trataremos de referirnos en forma enunciativa a los más importante o que mas aplicación tienen.

En primer término, nos podemos referir a las normas sustantivas previstas por el artículo 131 de la Constitución, que son el sustento constitucional del procedimiento administrativo en materia aduanera.

Al lado de nuestra Constitución, nos encontramos con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y la Ley Aduanera, ya que en estas leyes encontramos las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para llevar a cabo el procedimiento administrativo en materia aduanera a través de las autoridades de dicha dependencia, competentes para iniciarlo tramitarlo y resolverlo.

Asimismo, en la propia Ley Aduanera encontramos normas sustantivas concretas, que dan lugar como ya se ha comentado al inicio de dicho procedimiento, y también contiene las hipótesis legales en que se coloca el sujeto por infracción a sus disposiciones y las sanciones que le corresponden.

Junto con las normas contenidas en la Ley Aduanera relativas a infracciones y sanciones, existen otras leyes que prevén dichas hipótesis, tales como el Código Fiscal de la Federación, en donde se encuentran las sanciones por infracción, precisamente a las diversas leyes que se citan.

Otra disposición sustantiva que es sumamente importante, es la Tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación, pues en dicha Ley encontramos en forma concreta, el monto del Impuesto General de Importación o tasa Ad-Valorem a cubrir en la importación de mercancías y que en caso de omisión parcial o total del mismo, sería la base para la determinación de los impuestos dentro del procedimiento administrativo en materia aduanera.

Finalmente, cabe señalar que existen una serie de ordenamientos sustantivos que prevén obligaciones que deben cumplir los importadores y que son de carácter arancelario, y que su incumplimiento no da lugar a que se inicie el procedimiento administrativo en materia aduanera, por lo que en estos casos habrá una variedad de disposiciones sustantivas que lo regulen.

2.2. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

En nuestra Carta Magna encontramos disposiciones fundamentales que establecen normas relativas a los impuestos al comercio exterior y a las garantías que la autoridad debe respetar a los gobernados en todo acto de afectación.

En el artículo 131 de la Constitución, encontramos la facultad privativa que tiene la Federación para "gravar las mercancías que se importen o exporten o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aún prohibir por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República, de toda clase de efectos, cualesquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117."

Asimismo, en su segundo párrafo dicho precepto Constitucional señala que:

"El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación o importación expedidas por el propio Congreso y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del País, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del País. El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida."

Consideramos importantes las disposiciones que menciona el artículo 131 Constitucional, ya que son tales facultades privativas de la Federación, así como las del Ejecutivo las que en principio norman los requisitos a que debe sujetarse toda mercancía que se importe o circule en territorio nacional y por lo tanto, el sustento constitucional del procedimiento administrativo en materia aduanera, ya que como se verá al analizar las diversas fracciones del artículo 151 de la Ley Aduanera, que prevén el

embargo precautorio de las mercancías, tales hipótesis precisamente se derivan de las facultades a que se hizo mención.

Aunado a las disposiciones contenidas en el artículo 131 Constitucional, debemos señalar la trascendencia de las disposiciones contenidas por los artículos 14 y 16 de la misma Ley Suprema, las cuales contienen entre otras, las garantías de audiencia y legalidad que todo acto de autoridad debe contener, y dada su importancia se hará un breve análisis de las mismas.

En el artículo 14, segundo párrafo de nuestra Constitución, se establece la garantía de audiencia, constituyendo ésta, una de las garantías de seguridad jurídica mas importantes dentro de las leyes constitucionales que rigen todo procedimiento en nuestro País.

Textualmente, la disposición Constitucional a que hacemos referencia y que establece las normas que rigen todo procedimiento, señala lo siguiente: "Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante tribunales previamente establecidos en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho."

En efecto, de acuerdo con el Doctor Ignacio Burgoa, podemos señalar las siguientes características:

2.2.1. TITULARIDAD DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.

El goce de la garantía de audiencia como derecho público subjetivo, corresponde a todo sujeto como gobernado en los términos del artículo primero Constitucional.

2.2.2. ACTO DE AUTORIDAD CONDICIONADO POR LA GARANTÍA DE AUDIENCIA. (CONCEPTO DE ACTO DE PRIVACIÓN).

El Doctor Burgoa comenta a este respecto "La privación, es la consecuencia o resultado de un acto de autoridad y se traduce o puede consistir en una merma o menoscabo (disminución) de la esfera jurídica del gobernado, determinados por el egreso de algún bien, material o inmaterial (derecho), constitutivo de la misma (desposesión o despojo), así como en la impedición para ejercer un derecho."³⁶ Sin embargo debemos considerar que para que el acto de autoridad sea considerado como de privación, el mismo debe ser estimado como definitivo y no deben incluirse embargos de bienes, secuestros, etc., que sean susceptibles de un procedimiento judicial o administrativo, pues en estos casos el afectado tendrá las posibilidades de defensa y los recursos previstos en las respectivas leyes.

2.2.3. BIENES JURIDICOS TUTELADOS POR LA GARANTIA DE AUDIENCIA.

Como bienes jurídicamente tutelados por la garantía que comentamos, podemos señalar que son los que establece el artículo 14 Constitucional en su segundo párrafo, tales como la vida, la libertad, posesiones propiedades o derechos.

Ahora bien, para que un gobernado pueda ser privado (Acto de privación), ya sea de la vida, la libertad, propiedades, posesiones o derechos, deben observarse ciertas garantías de seguridad jurídica que integran a la de audiencia, pues de lo contrario, la privación sería inconstitucional.

Al respecto la mayoría de los juristas señalan que estas cuatro garantías de seguridad jurídica o subgarantías como también se les denominó, son:

³⁶ Burgoa O. Ignacio, "Las Garantías Individuales" vigésima tercera edición, México, 1991, p.532, Editorial Porrúa.

El juicio previo al acto de privación; que dicho juicio se siga ante tribunales previamente establecidos; el cumplimiento a la observancia de las formalidades procesales esenciales; y la decisión jurisdiccional ajustada a las leyes vigentes con antelación a la causa que origine el juicio.

Así, la primera de dichas garantías, se traduzca en que para que sea Constitucional una privación por parte de una autoridad administrativa, esta debe seguir un procedimiento previamente, en el que se oiga al gobernado que vaya a ser afectado por ese acto de autoridad de acuerdo al criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, expresado en su jurisprudencia.

Respecto de la segunda garantía que se refiere a que dicho Juicio se siga ante tribunales previamente establecidos, no es mas que una ratificación de lo previsto en nuestro Artículo 13 Constitucional, que prohíbe la tramitación de juicios ante tribunales especiales.

La tercera de las garantías de seguridad jurídica prevé que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento, que son todos aquellos aspectos que deben observarse al momento de tramitar un juicio, es decir, son las reglas a que está sujeto todo juicio o procedimiento administrativo seguido en forma de juicio y que deben acatarse por los jueces o las autoridades ante quienes se hagan los trámites correspondientes.

Dentro de la garantía de seguridad jurídica en comento, existen dos tipos de formalidades esenciales que en todo procedimiento se deben cumplir.

La primera, es la de otorgar la oportunidad de defensa, para que la persona que vaya a ser víctima de un acto de privación, externé sus pretensiones opositoras al mismo, sea el procedimiento civil, penal,

laboral o administrativo; y la segunda se conoce como oportunidad probatoria, que consiste en el derecho con que cuenta toda persona para ofrecer los medios de prueba tendientes a acreditar sus excepciones o defensas antes de que se lleve a cabo el acto de privación por virtud de un procedimiento.

Asimismo, la violación a tales formalidades esenciales de procedimiento, esta previsto por los artículos 159 y 160 de la Ley de Amparo, dando lugar al juicio de amparo directo o uni-instancial.

La última garantía de seguridad jurídica y que configura la de audiencia, como lo señala el Dr. Burgoa "estriba en que el fallo o resolución culminatoria del juicio o procedimiento, en que se desarrolla la función jurisdiccional, deba pronunciarse conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho", es decir al que constituía la causa eficiente de la privación. Esta garantía específica corrobora a la contenida en el párrafo primero del artículo 14 Constitucional, o sea, la de la no retroactividad legal y por tanto, opera respecto de las normas sustantivas que deban aplicarse para decir el derecho en el conflicto jurídico, pues por lo que concierne a las adjetivas, éstas en la mayoría de los casos, pueden dotarse de eficacia retrospectiva sin incidir en el vicio de retroactividad.³⁷

Así, un primer caso de excepción es cuando se decreta una expropiación por causa de utilidad pública, en cuyo caso la autoridad que expropia no está obligada a oír previamente al afectado (Artículo 27 Constitucional).

Un segundo caso de excepción, lo establece el artículo 33 Constitucional, que establece que el Ejecutivo Federal tendrá la facultad exclusiva de hacer abandonar a un extranjero el territorio nacional, sin necesidad de juicio previo.

³⁷ Ibidem-p.552

Como tercer hipótesis de excepción, encontramos que en el artículo 27 Constitucional, se prevé la facultad de dotar de núcleos de población, con tierras, aguas, pastos y montes, sin que el afectado por el decreto dotatario deba ser oído por la autoridad ordenadora.

Otro caso en el que no opera la garantía de audiencia, está previsto en la fracción II del artículo 3º Constitucional según la cual la autorización a los particulares para impartir educación primaria, secundaria y normal, y la de cualquier tipo o grado destinada a obreros y campesinos podrá ser negada o revocada, sin que contra tales resoluciones proceda juicio o recurso alguno.³⁸

Como último caso, se señala el criterio jurisprudencial tratándose de derechos políticos, que dice:

"Tesis 87. Derechos Políticos.- La violación de los derechos políticos no da lugar al Juicio de Amparo, porque no se trata de garantías individuales."³⁹

Ha sido importante el análisis de la garantía de audiencia contenida en el artículo 14 Constitucional en virtud de que el procedimiento administrativo en materia aduanera, tiene como objeto dar al contribuyente afectado por una revisión fiscal, la oportunidad de defenderse, manifestando lo que a su derecho convenga, así como aportar las pruebas con las que pretenda desvirtuar las presuntas irregularidades descubiertas por la autoridad; es decir mediante este procedimiento administrativo se intenta cumplir con las disposiciones Constitucionales en cuanto a que al afectado se le escuchará durante el procedimiento seguido ante la autoridad competente, en el que se cumplirán las formalidades esenciales del procedimiento. Así, la autoridad aduanera tiene la obligación de respetar esta garantía Constitucional; teniendo el contribuyente afectado la oportunidad de impugnar el acto de

³⁸ V. Castro Juventino " Garantías y Amparo" . op.cit.p.234

³⁹ Jurisprudencia 1917-1985, octava parte, p. 192

autoridad en caso de alguna irregularidad o violación durante dicho procedimiento.

2.2.4. ANALISIS DE LA GARANTIA DE LEGALIDAD PREVISTA EN EL PRIMER PARRAFO DEL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL QUE A LA LETRA DICE:

“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.”

Así, dicha garantía de legalidad contiene a su vez diversas garantías de seguridad jurídica, que son: El mandamiento escrito de la autoridad; la autoridad competente para ordenar; y la fundamentación y motivación del acto de la autoridad.

Ahora bien, por lo que se refiere a la primera de las garantías de seguridad jurídica, es la existencia de un mandamiento escrito, ello implica el que todo acto de autoridad debe constar por escrito, sin que tengan validez los actos de autoridad verbales, pues éstos son inconstitucionales, como reiteradamente lo ha establecido la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversas tesis. Sobre el particular, el Doctor Ignacio Burgoa señala, que para que se satisfaga la garantía formal del mandamiento escrito, no basta que éste se emita para realizar algún acto de molestia en alguno de los bienes jurídicos que menciona el artículo 16 Constitucional, sino que es menester que al particular afectado se le comunique o se le dé a conocer.

La segunda garantía de seguridad que integra a la de legalidad, es la de la autoridad competente para ordenar, lo que implica que el acto de molestia, además de constar en un mandamiento escrito, debe ser emitido por una autoridad con facultades y tal circunstancia debe estar

prevista legalmente, ya que la Constitución o la Legislación ordinaria, le den competencia para llevar a cabo determinado acto, pues solo de esta manera el acto será considerado Constitucional.

La última garantía prevista por el artículo 16 Constitucional en su primer párrafo, según se mencionó, es la fundamentación y motivación del acto de la autoridad, o la causa legal del ordenamiento.

Es decir, los actos que originen las molestias de que habla el artículo 16 Constitucional, deben basarse en una disposición normativa general, es decir, que esta prevea la situación concreta para la cual sea procedente realizar el acto de autoridad, que exista una ley que la autorice.

Por lo que se refiere a la motivación, consiste en que las circunstancias y modalidades del caso particular del gobernado, encuadren dentro del marco general establecido por la Ley.

Por último, se debe mencionar que por la causa legal del procedimiento se entiende el acto de molestia en sí, sin importar si se trata de un acto legislativo, administrativo o judicial.

En cuanto al procedimiento administrativo en materia aduanera, este debe cumplir con la garantía de legalidad antes analizada, es decir se debe notificar por escrito el acto de autoridad en el que se inicia, la autoridad debe ser competente para emitir el mandamiento; y debe estar debidamente fundada y motivada en las disposiciones legales aplicables al caso.

2.3 LEY DE COMERCIO EXTERIOR . LEY DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACION Y EXPORTACION. LEY ADUANERA REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

LEY DE COMERCIO EXTERIOR.

Como señalamos anteriormente, en la fracción II del artículo 131 Constitucional, el que contiene la norma fundamental que faculta al Ejecutivo para establecer los impuestos al comercio exterior, así como para restringir y regular las importaciones. Ahora bien este precepto es reglamentado por la Ley de Comercio Exterior, la cual fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de enero de 1986. En este ordenamiento legal y en su reglamento se encuentran sus normas básicas; siendo el objeto de las mismas, regular y promover el comercio exterior, sus disposiciones son de orden público y de interés general.

LA LEY DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACIÓN Y EXPORTACION.

Esta Ley fue publicada el 12 de febrero de 1988 en el Diario Oficial de la Federación. A esta ley también se le conoce como de Tarifas, ya que contiene una clasificación de las mercancías y el respectivo impuesto al comercio exterior.

En esta Ley encontramos las nomenclaturas y la columna impositiva correspondiente. La nomenclatura, es la clasificación de todas las mercancías y según su composición o función se ubican en un código de identificación universal, a efecto de aplicarles el respectivo impuesto ad-valorem, al pasar por las aduanas y así circular libre y legalmente en Territorio Nacional.

Esta nomenclatura de nuestro sistema mexicano, se basa en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, adoptado por la mayoría de los Países miembros del GATT.

Se establecen además de las nomenclaturas, los Impuestos ad-valorem; que consisten en los tributos fiscales que las aduanas deben cobrar por la

importación de productos que entran o salen del Territorio Mexicano, y que se establecen en función de la ubicación de los productos en la nomenclatura.

LEY ADUANERA.

La Ley aduanera, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995 y entró en vigor el 1º de abril de 1996. Es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dentro de la estructura administrativa del Ejecutivo Federal, la encargada de vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en materia aduanera y por lo tanto de iniciar el procedimiento administrativo en materia aduanera, previsto en el artículo 150 de la Ley Aduanera.

Ahora bien, en el artículo 144 fracciones VI, VII, IX, X, XI, XV, XVI y XVIII de la Ley Aduanera, encontramos las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público relativas al procedimiento administrativo en materia aduanera.

En efecto, en la fracción VI, se faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para "practicar el reconocimiento aduanero de las mercancías de importación o exportación en los recintos fiscales y fiscalizados, o a petición del contribuyente, en su domicilio o en las dependencias, bodegas, instalaciones o establecimiento que señale, cuando se satisfagan los requisitos previstos en el reglamento, así como conocer de los hechos derivados del segundo reconocimiento a que se refiere el artículo 43 de la Ley Aduanera, verificar y supervisar dicho reconocimiento así como autorizar y cancelar la autorización a los dictaminadores aduaneros y revisar los dictámenes formulados por estos en los términos del artículo 175."

La fracción VII señala que tendrá facultades para “verificar que las mercancías por cuya importación fue concedido algún estímulo fiscal, franquicia, exención o reducción de impuestos o se haya eximido del cumplimiento de una regulación o restricción no arancelaria, estén destinados al propósito para el que se otorgó, se encuentren en los lugares señalados al efecto, y sean usados por personas a quien fue concedido en los casos en que el beneficio se haya otorgado en razón de dichos requisitos o de alguno de ellos.”

La fracción IX menciona, “inspeccionar y vigilar permanentemente el manejo, transporte o tenencia de las mercancías en los recintos fiscales o fiscalizados, así como en cualquier otra parte del territorio nacional.”

La fracción X, es precisamente la que faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para iniciar el procedimiento administrativo en materia aduanera, en efecto su texto señala que tendrá facultades para “perseguir y practicar el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten en los casos a que se refiere el artículo 151 de esta Ley.”

En la fracción XI, se faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para “verificar durante su transporte, la legal importación o tenencia de mercancías de procedencia extranjera, para lo cual podrá apoyarse en el dictamen aduanero a que se refiere el artículo 43 de esta Ley.”

La fracción XV, faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para “determinar las contribuciones y aprovechamiento omitidos por los contribuyentes o responsables solidarios.”

Por su parte en la fracción XVI, se hace referencia a “comprobar la comisión de infracciones e imponer las sanciones que correspondan.”

Finalmente la fracción XVIII, dispone "determinar el destino de las mercancías que hayan pasado a ser propiedad del fisco federal, las previstas en el artículo 157 de esta Ley y mantener la custodia de las mismas, en tanto proceda su entrega."

Hacemos mención a las fracciones citadas, como relativas al procedimiento administrativo en materia aduanera, en virtud de que como se verá mas adelante, tanto en su inicio como en su substanciación y resolución, serán materializadas tales facultades por las autoridades cuya competencia esta prevista en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Por otra parte el artículo 31, fracciones XI, XII y XXV de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, señala que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le corresponde: cobrar los impuestos y aprovechamientos de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones federales; dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía fiscal y; las demás que atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (SAT).

Con fecha 1º de julio de 1997 se publica en el Diario Oficial de la Federación la Ley del Servicio de Administración Tributaria a través de la cual es creado este Servicio como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad Fiscal, encargada de aplicar la legislación fiscal y aduanera a través de sus unidades administrativas, de acuerdo con sus respectivas competencias.

El Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, es publicado en el órgano oficial señalado, el 3 de diciembre de 1999. El día 22 de marzo de 2001 es abrogado dicho reglamento y en su lugar entra en vigor a partir del 23 del mismo mes y año, el nuevo Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el cual se encuentra vigente hasta esta fecha. Y de conformidad con este reglamento el Servicio de Administración Tributaria cuenta con Unidades Administrativas para el despacho de asuntos de su competencia; dentro de estas unidades encontramos entre otras en el ámbito central, la Administración General de Grandes Contribuyentes, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y la Administración General de Aduanas; a nivel regional se crearon las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes y de Auditoría Fiscal y las Aduanas, todas ellas competentes para llevar a cabo el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

En primer lugar mencionaremos a la Administración General de Grandes Contribuyentes, la cual tiene competencia para fiscalizar a los siguientes contribuyentes:

- I. La Federación.
- II. Los Estados de la República.
- III. El Distrito Federal.
- IV. Los Organismos Descentralizados y las Empresas de Participación Estatal Mayoritaria de la Federación y de las Entidades Federativas.
- V. Fideicomisos que tengan el carácter de Entidades Paraestatales.
- VI. Partidos y Asociaciones Políticas.
- VII. Instituciones de Crédito y Organismos Auxiliares de Crédito, Casas de Cambio, Instituciones para el deposito de Valores, Seguros y

Fianzas, Sociedades de Inversión, Bolsa de Valores, Casas de Bolsa.

- VIII. Sociedades Mercantiles Controladoras y Controladas.
- IX. Sociedades que consoliden sus resultados fiscales.
- X. Líneas Aéreas y Navieras Extranjeras.
- XI. Los Residentes en el Extranjero.
- XII. Los Estados Extranjeros, los Organismos Internacionales, los Miembros del Servicio Exterior Mexicano, Miembros del Personal Diplomático y Consular Extranjero; así como los Servidores Públicos, cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero.

Las funciones de esta autoridad administrativa, se encuentran establecidas en el artículo 17, apartado "A", del Reglamento Interior del SAT, en éste dispositivo encontramos señalada la competencia de esta Administración General de Grandes Contribuyentes para tramitar el procedimiento administrativo en materia aduanera, en algunas de sus fracciones, las cuales se mencionan a continuación.

"XXX. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, verificaciones de origen, auditorias, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras y en los acuerdos, convenios o tratados de los que México sea parte, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo, de mercancías y medios de transporte, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal;

- XXXII. Verificar la legal estancia en el País de mercancías de comercio exterior, vehículos, embarcaciones o aeronaves, y declarar en el ejercicio de sus atribuciones, cuando proceda, que las mercancías, vehículos, embarcaciones o aeronaves pasan a propiedad del Fisco Federal;
- XXXVI. Tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, o del ejercicio de las facultades de comprobación efectuado por las aduanas, o por otras autoridades fiscales, y ordenar en los casos que proceda, la entrega de las mercancías embargadas, antes de la conclusión del procedimiento a que se refiere esta fracción, previa calificación y aceptación de la garantía del interés fiscal;
- XXXIX. Designar los peritos que se requieran para la formulación de los dictámenes técnicos relacionados con los asuntos de su competencia;
- XL. Determinar conforme a la Ley Aduanera, el valor en aduana de las mercancías de importación, o el valor comercial de las mercancías de exportación;
- XLI. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal; aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios, productores o exportadores y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades a que se refiere este artículo;

- XLII. Dar a conocer a contribuyentes, responsables solidarios, productores, exportadores y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo de la revisión de gabinete, dictámenes o visitas domiciliarias, verificaciones de origen que les practiquen y hacer constar dichos hechos y omisiones en la resolución, oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante;
- XLIV. Imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales o aduaneras que rigen las materias de su competencia; así como las que procedan por la omisión total o parcial en el pago de las aportaciones de seguridad social y en el entero de los descuentos correspondientes, así como condonar cuando proceda dichas multas y las impuestas, por las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria. Asimismo, condonar las multas auto-impuestas por los contribuyentes.”
- LXXVII. Ordenar y practicar la retención, persecución, embargo de mercancías de comercio exterior o sus medios de transporte, cuando no se acredite su legal importación, tenencia o estancia en el país; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que se formulen; así como prorrogar los plazos en que se deban concluir las visitas domiciliarias o revisiones que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades.

En el artículo 23 fracciones VII, XIII y XIX del Reglamento en comento, se señala a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, como autoridad competente para iniciar el procedimiento administrativo en materia aduanera, en los siguientes términos:

"VII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al Territorio Nacional o salida del mismo, de mercancías y medios de transporte, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización y en materia de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación, verificar y, en su caso, determinar la correcta clasificación arancelaria de las mercancías de procedencia extranjera, así como comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de importadores, exportadores o productores; inclusive en materia de origen; verificar el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias en las mercancías de comercio exterior; inclusive las normas oficiales mexicanas; la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, incluso la referente a vehículos de procedencia extranjera y de aeronaves y embarcaciones; declarar en el ejercicio de sus atribuciones, que las mercancías, vehículos, embarcaciones o aeronaves, pasan a propiedad del Fisco Federal; tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales; notificar a las autoridades del país de

procedencia, en los términos del convenio internacional correspondiente, la localización de los vehículos o aeronaves robados u objeto de disposición ilícita, así como resolver acerca de su devolución y del cobro de los gastos autorizados que se hubieren ocasionado; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción; y prorrogar los plazos en que se deban concluir las visitas domiciliarias o revisiones que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades; inspeccionar y vigilar los recintos fiscales y fiscalizados; y en éste último caso, vigilar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión o autorización otorgada para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, así como declarar el abandono de las mercancías que se encuentren en los patios y recintos fiscales bajo su responsabilidad.”

“XIII. Ordenar y practicar la retención, persecución, embargo de mercancías de comercio exterior o sus medios de transporte, cuando no se acredite su legal importación, tenencia o estancia en el País; tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, o del ejercicio de las facultades de comprobación efectuadas por otras autoridades fiscales...”

“XIX. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal: aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulte a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así

como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades a que se refiere este artículo.”

El artículo 29 del Reglamento interior que se comenta, señala la competencia de la Administración General de Aduanas para iniciar el procedimiento administrativo en materia aduanera, substanciarlo y resolverlo; levantar el acta de embargo precautorio con la cual se da inicio al procedimiento, y posteriormente deberá enviar dicha acta, a la autoridad competente o en su caso, tramitar y resolver los procedimientos administrativos en materia aduanera, de conformidad con lo dispuesto por las fracciones XI, XIII y XXII del citado artículo, las cuales se transcriben a continuación:

- “XI. Ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, la verificación en tránsito de vehículos de procedencia extranjera y de aeronaves y embarcaciones, la vigilancia y custodia de recintos fiscales y de los bienes y valores depositados en ellos, llevar a cabo otros actos de vigilancia para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales que regulan y gravan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo, de mercancías y medios de transporte, el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida.”

- “XIII. Ordenar y practicar la retención, persecución o embargo precautorio de las mercancías de comercio exterior, incluidos los vehículos, o de sus medios de transporte, cuando legalmente proceda, inclusive por el incumplimiento de Normas Oficiales Mexicanas, compromisos internacionales, requerimientos de orden

público o cualquier otra regulación o restricción no arancelaria; notificar el embargo precautorio de aquellas mercancías respecto de las cuales no se acredite su legal internación al país, remitir en los plazos señalados en la legislación aduanera, las actas a la autoridad competente, o en su caso, tramitar y resolver los procedimientos administrativos en materia aduanera; poner a disposición de la Aduana que corresponda las mercancías embargadas para que realice su control y custodia, y a su vez se ponga a disposición de la unidad administrativa competente del Servicio de Administración Tributaria en los términos de la legislación aduanera. Sustanciar y resolver el procedimiento relacionado con la determinación provisional a que se refiere la ley aduanera, llevarla a cabo así como notificarla.”

“XXII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derechos, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización y en materia de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación, verificar y, en su caso, determinar la clasificación arancelaria de las mercancías de procedencia

extranjera, así como comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de importadores, exportadores o productores; inclusive en materia de origen; verificar el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias en las mercancías de comercio exterior, inclusive las normas oficiales mexicanas; declarar en el ejercicio de sus atribuciones, que las mercancías, vehículos, embarcaciones o aeronaves pasan a propiedad del Fisco Federal; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción; y prorrogar los plazos en que se deban concluir las visitas domiciliarias o revisiones que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades: inspeccionar y vigilar los recintos fiscales y fiscalizados, y en este último caso vigilar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión o autorización otorgada para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, así como declarar el abandono de las mercancías que se encuentren en los patios y recintos fiscales bajo su responsabilidad; verificar el domicilio que los contribuyentes declaren en el pedimento, así como comprobar que los contribuyentes se localicen en el domicilio declarado, ordenar y practicar la verificación de aeronaves y embarcaciones para comprobar su legal estancia en el país; imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción.”

El artículo 19 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, establece que las Administraciones Locales de Grandes

Contribuyentes, tendrán competencia para iniciar el procedimiento administrativo en materia aduanera; en tanto que el artículo 25 del propio ordenamiento citado, señala que le corresponde a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, las facultades de iniciar, tramitar y resolver el procedimiento administrativo en materia aduanera.

Por su parte el artículo 31 del mismo dispositivo en comento, señala que las Aduanas tienen competencia para iniciar el procedimiento administrativo en materia aduanera.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

En este ordenamiento legal encontramos una serie de disposiciones generales aplicables en el procedimiento administrativo en materia aduanera; entre las cuales es importante resaltar lo señalado por el artículo 5º que a la letra dice:

“Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalen excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares, las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretaran aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.”

El primer párrafo del citado precepto, señala que las normas fiscales que establecen cargas a los particulares deben aplicarse estrictamente; por lo que en el procedimiento administrativo en materia aduanera deben aplicarse las normas fiscales sustantivas de manera estricta, es decir en

el momento de emitir la resolución del PAMA, ésta se efectuará aplicando estrictamente tales disposiciones.

Por la otra parte, el segundo párrafo del mismo artículo 5º en comento, establece que "las otras disposiciones", dentro de las cuales están las normas adjetivas que regulan el procedimiento aduanero, si son susceptibles de interpretación, aplicando incluso cualquier método de interpretación jurídica; y que a falta de norma fiscal expresa, se aplicaran supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, en las cuales encontramos las contenidas en el Código Federal de Procedimientos, cuyas normas son aplicadas en deficiencia de las normas fiscales, inclusive el artículo 197 del mismo Código Fiscal de la Federación, dispone que en los juicios que se promuevan ante el Tribunal Fiscal de la Federación, a falta de disposición expresa, se aplicara supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que este no contravenga las disposiciones del procedimiento contencioso establecido en el Código citado.

En el título segundo, encontramos los derechos y obligaciones de los contribuyentes, en el título tercero las facultades de las autoridades fiscales, dentro de las cuales destaca lo dispuesto por el artículo 42, en el cual se determinan las facultades de comprobación entre las que destaca lo dispuesto por su fracción II que señala la facultad de la autoridad para practicar visitas a los contribuyentes a fin de revisar su contabilidad, bienes y mercancías. Y en el artículo 44, cuarto párrafo de la fracción II, se faculta a la autoridad a fin de que cuando descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiere cumplido con dicha autorización, los visitantes procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

En el título cuarto del Código Fiscal de la Federación, se establecen las disposiciones relativas a las multas por infracciones a las disposiciones fiscales, las cuales deben aplicarse de manera estricta como lo mencionamos anteriormente, al momento de emitir la resolución que pone fin al procedimiento administrativo en materia aduanera.

Un título cuyas disposiciones son de suma importancia es el quinto, titulado De los procedimientos Administrativos, en el que encontramos el Recurso de Revocación, el cual lo puede interponer el contribuyente, en contra de la resolución del PAMA instruida en su contra.

Y por último el título sexto, relativo al Procedimiento Contencioso Administrativo, cuyas disposiciones son aplicadas en algunos casos en la substanciación del PAMA.

2.4 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS Y REGLAS GENERALES EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR DE LA S.H.C.P.

Primeramente nos referiremos a la Ley del IVA (Impuesto al Valor Agregado), la cual fue publicada en el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1978. Y la misma señala que están obligadas al pago del IVA, las personas físicas y morales que realicen importaciones de bienes o servicios, aplicando la tasa del 15%.

Para calcular el IVA, en el caso de importación de bienes tangibles se debe tomar el valor que se utilice, para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación, por ejemplo el IEPS.

En el caso de importación de bienes intangibles, uso o goce de bienes o prestación de servicios, se tomara en consideración el valor que les

correspondería en la propia Ley del IVA, si se efectuara en Territorio Nacional.

El pago de este impuesto se efectuará conjuntamente con el del impuesto general de importación; este pago del IVA tendrá el carácter de provisional.

Están exentas de este impuesto, las importaciones de equipajes y menajes de casa, así como las de bienes cuya enajenación en nuestro País, no dé lugar al pago del IVA, o se les aplique la tasa 0%.

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS.

Esta Ley señala que causa el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, la importación de las siguientes mercancías:

- A. Bebidas alcohólicas fermentadas.
- B. Cervezas y Bebidas refrescantes con una graduación alcohólica de hasta 6°.
- C. Cervezas y Bebidas refrescantes con una graduación alcohólica de hasta 13.5%g.l.
- D. Cervezas y Bebidas refrescantes con una graduación alcohólica de 13.5°.hasta 20°.g.l.
- E. Cervezas y Bebidas refrescantes con una graduación alcohólica de mas del 20% g. l.
- F. Alcohol y Alcohol desnaturalizado.
- G. Tabacos labrados
- H. Gasolina.

En la Prestación de Servicios:

La propia Ley del IEPS en su artículo 13, señala que no se pagará el impuesto en las importaciones efectuadas por pasajeros en términos de la Ley Aduanera y por las misiones diplomáticas acreditadas en México, con

los controles y limitaciones contenidos en las disposiciones de carácter general.

Para calcular el impuesto en importación de bienes, se considera el valor que se utilice para efectos del impuesto general de importación, adicionado con las contribuciones y aprovechamientos que se pagan con motivo de la importación, excepto el IVA.

Tratándose de importación de bienes, el pago del IEPS tendrá carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación.

En el caso del pago del IEPS, en la importación de servicios, esta Ley dispone en su artículo 17, lo siguiente:

“En la prestación de servicios se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobren o sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien la preste o se expida el comprobante que ampare el precio o contraprestación pactada, lo que suceda primero y sobre el momento de cada una de ellas. Entre dichas contraprestaciones, quedan incluidos los anticipos que reciba el prestador de servicios. El impuesto se pagará en las oficinas autorizadas de conformidad con el artículo 5º. de esta Ley.”

Además el artículo 18 de esta misma Ley señala:

“Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios, se considerará como valor, el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto distinto de impuestos.”

REGLAS GENERALES EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR DE LA S.H.C.P.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, emite resoluciones dictadas por las autoridades fiscales mediante las cuales se aclaran, reglamentan o especifican diversas disposiciones legales, estas reglas se agrupan en la "Resolución Miscelánea", que se publica anualmente, por materia, y las clasifica por título según la Ley Fiscal específica que reglamenta.

Así por ejemplo podemos mencionar que el día 28 de abril del 2000, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación, la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2000, con fundamento en los artículos-16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 1º y 144 de la Ley Aduanera; 33, fracción I. inciso g), y último párrafo del Código Fiscal de la Federación; 1º y 6º fracción XXXIV del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Esta Resolución, contiene reglas en las cuales se contemplan las modificaciones a diversas disposiciones en materia de comercio exterior, y contiene reglas en cuanto a las disposiciones del Código Fiscal, Ley Aduanera, Ley Federal de Derechos, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Impuesto Sobre Automóviles Nuevos e Impuesto Sobre la Renta.

Una de las reglas generales en materia de comercio exterior contenidas en esta Resolución Miscelánea es la "3.26.14", la cual señala lo siguiente:

"Para efectos de lo dispuesto en los artículos 150 y 153 de la Ley, se entenderá que el plazo de los diez días con que cuenta el interesado para ofrecer las pruebas y los alegatos dentro del procedimiento administrativo en materia aduanera que se hubiera iniciado, correrá, a partir de la notificación del acta correspondiente, considerándose notificada dicha acta, en la fecha en que conste su entrega por parte de la autoridad que la levanta."

CAPITULO III

3. EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

PREAMBULO.

En el Capítulo anterior señalamos qué autoridades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, son competentes para iniciar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y analizamos algunas de las disposiciones al respecto, contenidas en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en las cuales se señala específicamente la competencia que le corresponde a cada autoridad.

En términos generales, podemos mencionar que estas Autoridades (Administración General de Grandes Contribuyentes y sus Administraciones Locales; Administración General de Auditoría Fiscal y sus Administraciones Locales; la Administración General de Aduanas y las Aduanas), tienen competencia para inspeccionar el manejo, transporte y tenencia de mercancías, tanto en los recintos fiscales y fiscalizados, como en el domicilio fiscal de los contribuyentes, o en sus bodegas o en cualquier lugar señalado por la autoridad competente, en una orden de visita o de verificación, aún en tránsito en cualquier parte de nuestro territorio nacional.

Las Leyes Fiscales disponen que quienes transporten, manejen o tengan en su poder mercancías de procedencia extranjera, deberán amparar en todo tiempo, la legal estancia de la mercancía con la documentación aduanera correspondiente.

En el caso de los automóviles importados en definitiva, deberá mostrar el conductor, el pedimento de importación o la nota de venta expedida por autoridad fiscal federal, o los documentos que acrediten su regularización

o la factura expedida por empresario establecido e inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes.

3.1 INICIO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

Ahora bien, analizaremos las diversas hipótesis que hacen procedente el inicio de dicho procedimiento.

El artículo 150 de la Ley Aduanera dispone en su primer párrafo, que 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 del ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta ley.

Como se desprende de la lectura del texto del artículo 150 en su primer párrafo, un presupuesto necesario para iniciar el procedimiento administrativo en materia aduanera, es el embargo precautorio de las mercancías.

Ahora bien, ¿En qué casos las autoridades aduaneras procederán a embargar precautoriamente las mercancías de procedencia extranjera?

Al respecto, el artículo 151 de la Ley Aduanera señala en sus diversas fracciones, los casos en que será procedente el embargo precautorio de las mercancías que se transporten en los siguientes términos:

“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;”

"II.- Cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibida o sujetas a las regulaciones o 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;"

Cabe señalar que las regulaciones y restricciones no arancelarias que menciona la fracción en comento, están previstas en la Ley de Comercio Exterior, y éstas se dictan por razones de seguridad nacional, salud pública, preservación de la flora o fauna, del medio ambiente, de sanidad fitopecuaria o los relativos a normas oficiales mexicanas, compromisos internacionales, requerimientos de orden público o cualquiera otra regulación. Como ejemplos podemos mencionar los permisos que algunas mercancías requieren de la Secretaría de la Defensa Nacional o bien permisos de la Secretaría de Salud.

"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 para su internación de la franja 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 solo respecto de las mercancías no declaradas, así como del medio de transporte, siempre que se trate de vehículo de uso particular o si se trata de servicio público, cuando esté destinado a uso exclusivo de pasajeros o no preste el servicio normal de ruta;"

"IV.- Cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se descubran sobrantes de mercancías en más de un 10% del valor total declarado en la documentación aduanera que ampare las mercancías;"

"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;"

"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;" y

"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."

Cabe señalar que para los casos de las fracciones VI y VII, se requiere de una orden emitida por el Administrador General de Aduanas.

Una vez citados los supuestos legales que hacen procedente el embargo precautorio de las mercancías y en su caso de los medios en que se transporten, es pertinente señalar que tales facultades para embargar se podrán ejercer con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, en términos del artículo 150 de la Ley Aduanera y solo por las autoridades a que se hizo mención en el respectivo ámbito de su competencia.

Ahora bien, ¿qué requisitos debe contener el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera?

De acuerdo con el artículo 150 de la Ley Aduanera son los siguientes:

"I.- La identificación de la autoridad que practica la diligencia.

II.- Los hechos y circunstancias que motiven 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.”

Además, se “deberá requerir 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.”

Esta acta, deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de 10 días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan.

En cuanto al primero de los requisitos, podemos señalar que la autoridad que practique la diligencia, deberá asentar el nombre del verificador, su número de constancia y número de oficio, la autoridad que lo expide, su cargo, la fecha de expedición de la constancia y su vigencia.

El segundo de los requisitos, se refiere a la motivación del acto de molestia, es decir cuales son los hechos que de acuerdo a la hipótesis normativa ameritan el acto.

Por lo que hace al tercer y cuarto de los requisitos que debe contener el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera,

ambos son necesarios para la seguridad jurídica del interesado; de saber que la mercancía y en su caso los medios en que se transporten que sean embargados, quedan plenamente identificados, además de que en un momento determinado van a servir de base para dictar la resolución que recaiga al procedimiento.

El cuarto de los requisitos, consideramos que es esencial para darle validez jurídica al acta de inicio, al prever la designación de dos testigos. Sin embargo, en muchas ocasiones ante el tipo de verificaciones que practica la autoridad, es muy difícil al interesado o su representante, puedan llevar a cabo la designación de los mismos, lo que conlleva a que éstos sean designados por el personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En cuanto a que el domicilio para oír y recibir notificaciones se encuentre dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento, consideramos que no siempre se cumple, pues generalmente el domicilio que se puede señalar se circunscribe a toda una entidad.

En el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, también se deberá hacer constar en los términos del último párrafo del artículo en comento, que el interesado "deberá" ofrecer por escrito, las pruebas y alegatos que a su derecho convengan, ante la autoridad que hubiera levantado el acta dentro de un plazo de diez días.

Otro caso que da inicio al procedimiento administrativo en materia aduanera, está previsto en el artículo 155 de la Ley Aduanera, que prevé que "si durante la práctica de una visita domiciliaria se encuentra mercancía de procedencia 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". Asimismo, señala este artículo que "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." También dispone que "en este supuesto, el visitado deberá acreditar la legal estancia en el País de las mercancías embargadas y ofrecerá las pruebas dentro de los diez días siguientes a la fecha en que se hubiere practicado el embargo."

Otro aspecto que consideramos importante mencionar, es el relativo a la sustitución del embargo precautorio otorgando alguna garantía, ya que de acuerdo a lo que dispone el artículo 154 de la Ley Aduanera, procede la sustitución del mismo por las garantías que establece el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, excepto en los casos señalados en el artículo 183-A de la Ley Aduanera, que se refiere específicamente al caso de mercancías que pasaran a propiedad del fisco federal.

En el caso a que se refiere el artículo 151, fracción VII, de la Ley Aduanera es posible la sustitución del embargo, mediante depósito efectuado en las cuentas aduaneras de garantía, según lo dispone el artículo 86-A, fracción I, de la Ley Aduanera.

Asimismo, en el caso de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera derivado de una visita domiciliaria, procede designar al contribuyente como depositario de maquinaria y equipo de procedencia extranjera, siempre y cuando éste acredite estar al corriente de sus obligaciones fiscales y no exista peligro inminente de que se realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en términos del artículo 182 del Reglamento de la Ley Aduanera.

3.2. ANALISIS DEL EMBARGO PRECAUTORIO.

En el diccionario jurídico mexicano, se señala que el término embargo, viene del verbo embargar, que proviene del latín vulgar imbaricare, usado en la Península Ibérica con el significado de "cerrar una puerta con troncos o barras" (de barra, tranca) que era el procedimiento originario del embargo."⁴⁰

José Ovalle Favela, indica que "en términos generales, el embargo puede ser definido como la afectación decretada por una autoridad competente, sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente, la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o plantearía en juicio (embargo preventivo, provisional o cautelar), o bien satisfacer directamente una pretensión ejecutiva (embargo definitivo, ejecutivo o apremiativo)."⁴¹

También el citado autor, señala que además de los órganos jurisdiccionales, "son competentes para ordenar el embargo, las autoridades administrativas que conocen de los procedimientos administrativos de ejecución, como es el caso de las autoridades fiscales cuando ejercen la llamada "facultad coactiva", para el cobro de los créditos fiscales. A este último tipo de embargo lo podemos denominar administrativo para distinguirlo de los anteriores que tienen carácter judicial."⁴²

Junto con las autoridades fiscales competentes para ordenar el embargo, en el caso de los procedimientos administrativos de ejecución, también el artículo 144 fracción X, de la Ley Aduanera vigente, faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para perseguir y practicar el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transportan en los casos a que se refiere el artículo 151 de la Ley Aduanera.

⁴⁰ Ovalle Favela José "Diccionario Jurídico Mexicano" op. cit. T.D-H p.1249

⁴¹ Idem

⁴² Ibidem. p. 1250

Cabe señalar que como órganos competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para llevar a cabo embargo precautorio de las mercancías de comercio exterior o sus medios de transporte, de acuerdo con el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (SAT), son los siguientes:

Administración General de Grandes Contribuyentes (artículo 17 fracción LXXVII del Reglamento Interior del SAT).

Administración General de Auditoría Fiscal Federal (artículo 23 fracción XIII del Reglamento Interior del SAT).

Administración General de Aduanas (artículo 29 fracción XIII del Reglamento Interior del SAT).

Administraciones Locales de Grandes contribuyentes (artículo 17 fracción LXXVII y artículo 19 fracción II del Reglamento Interior del SAT).

Administraciones Locales de Auditoría Fiscal Federal (artículo 23 fracción XIII y artículo 25 fracción II del Reglamento Interior del SAT).

Las Aduanas (artículo 29, fracción XIII y artículo 31 fracción II del Reglamento Interior del SAT).

Otro aspecto que es importante comentar, es que el embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transportan, es procedente en los casos previstos en el artículo 151 de la Ley Aduanera, el cual ya fue transcrito anteriormente; y que se refiere a los casos en los cuales procede el embargo precautorio.

3.3 LA SUBSTANCIACION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

Al hablar del inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, comentamos las autoridades competentes para iniciarlo. Sin embargo, no todas tienen competencia para substanciarlo y resolverlo.

En efecto, conforme al propio Reglamento Interior del Servicio de la Administración Tributaria; a la Administración General de Grandes Contribuyentes con apego a lo dispuesto por el artículo 17, fracción XXXVI; la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, conforme a la fracción XIII, del artículo 23; la Administración General de Aduanas, como lo señala el artículo 29, fracción XIII; a las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes con fundamento en el artículo 17, fracción XXXVI y artículo 19, fracción II; las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal según lo dispone el artículo 23, fracción XIII y artículo 25, fracción II; las Aduanas conforme a lo dispuesto por la fracción XIII del artículo 29 y la fracción II del artículo 31; están facultadas para tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Por otra parte también se señaló que tanto en los casos previstos por los artículos 150 y 155 de la Ley Aduanera, que hacen procedente el inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, se le otorga al interesado al levantar el acta de inicio, un plazo de diez días siguientes al del levantamiento, para acreditar la legal estancia, tenencia o importación en el País de las mercancías embargadas.

Al respecto, consideramos que el plazo de diez días obviamente se refiere a días hábiles, de conformidad a lo previsto por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación que se refiere a los plazos fijados en días, y que es de aplicación supletoria en materia aduanera.

Otra situación importante en la substanciación del procedimiento administrativo en materia aduanera, es el relativo al ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas, el que se hará de conformidad con lo dispuesto en los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación,

toda vez que así lo dispone el artículo 153, primer párrafo de la Ley Aduanera, para los supuestos previstos por el artículo 150 de dicho ordenamiento y el artículo 155 de la citada Ley para el caso de visitas domiciliarias.

Cabe señalar que el ofrecimiento de pruebas y alegatos, se deberá hacer por escrito y ante la autoridad encargada de tramitar y resolver tal procedimiento, conforme al artículo 153 de la Ley Aduanera y aunque para el caso de las visitas domiciliarias no se establece que deberá ser por escrito, consideramos que es aplicable al artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, que establece el requisito de que toda promoción hecha ante autoridad fiscal deberá ser por escrito, además de que también lo dispone el artículo 123 de dicho ordenamiento.

En este orden de ideas, los requisitos que deberá contener el escrito de ofrecimiento de pruebas, además de los alegatos que se hagan valer, son de acuerdo con el artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, los siguientes:

- I. Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada o que se cumple con los requisitos a que se refiere el primer párrafo del artículo 19 de este Código.
- II. El documento en el que conste el acto impugnado.
- III. Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad, que no recibió constancia o cuando la notificación se haya realizado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta. Si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.

**ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA**

Respecto a los requisitos II y III, consideramos que se refieren al acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, pues en este documento consta el acto impugnado y la notificación del inicio de dicho procedimiento.

IV. Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

Asimismo, el precepto que se comenta señala otras formalidades que son las siguientes:

“Los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma, la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada.”

“Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión, cuando sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.”

Por otra parte el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación hace referencia al ofrecimiento, la admisión, desahogo y valoración de las pruebas señalando que:

En el recurso de revocación se admitirán toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. 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.

Las pruebas supervenientes, podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución al recurso.

Harán prueba plena, la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos; pero si en estos últimos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos particulares, los documentos sólo prueban plenamente que ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

Si por el enlace de pruebas rendidas y de las presunciones firmadas las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en este artículo debiendo fundar razonadamente esta parte de su resolución.

Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, será aplicable lo dispuesto en el título VI, capítulo VII de este Código.

También consideramos importante comentar que en términos del artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, serían aplicables las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles, a falta de norma fiscal expresa.

Otro aspecto relativo a la substanciación del procedimiento administrativo en materia aduanera, es el relativo a la elaboración de la clasificación arancelaria, cotización y avalúo que practican los peritos o técnicos aduanales y que sirve de base para la liquidación respectiva, al determinar el valor de transacción de las mercancías y con ello la tasa ad-valorem. Asimismo, mediante tal clasificación se determina en su caso, si la mercancía está sujeta a permiso previo, así como al pago de cuotas compensatorias u otros requisitos o restricciones de carácter no arancelario.

Otra actuación que deben desarrollar las autoridades competentes para tramitar y resolver el procedimiento administrativo en materia aduanera para el caso de vehículos de procedencia extranjera, descubiertos en tránsito, así como los que deriven de la verificación de aeronaves y embarcaciones, es el cumplimiento del convenio internacional celebrado por México y los Estados Unidos de América el 15 de enero de 1981, mediante el cual las autoridades deben notificar y solicitar a las del País de procedencia, información acerca de si el vehículo o aeronave o embarcación no se encuentra reportado como robado o ha sido objeto de disposición ilícita y si es el caso, proceder a su devolución de acuerdo con lo previsto en el Reglamento Interior del SAT en el artículo 17, fracción XXXIII para la Administración General de Grandes Contribuyentes; artículo 23, fracción VII para la Administración General de Auditoría Fiscal Federal; artículo 23, fracción VII, y artículo 25, fracción II, en el caso de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal; artículo 29, fracción XVIII para la Administración General de Aduanas.

Un último aspecto que se debe mencionar al substanciar el procedimiento administrativo en materia aduanera, es que en ocasiones las autoridades

competentes para tramitarlo y resolverlo, solicitan información a diversas autoridades de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante los correspondientes oficios para allegarse de datos suficientes para emitir la respectiva resolución administrativa.

3.4. LA RESOLUCION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA Y MEDIOS DE DEFENSA.

Como primer supuesto que se debe considerar, es el caso de la resolución absolutoria o que no determina créditos fiscales a cargo del interesado, hipótesis prevista en el segundo párrafo del artículo 153 de la Ley Aduanera, así tal precepto dispone que:

Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el País, la autoridad que levanto 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 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 resolución definitiva en un plazo que no exceda de cuatro meses, a partir de la resolución definitiva; de no emitirse la resolución definitiva, la provisional tendrá tal carácter.

En el caso de resoluciones del procedimiento administrativo en materia aduanera, las autoridades competentes para iniciar dicho procedimiento, con excepción de las Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes, podrán dictarla y si la misma es dictada por una Aduana, tendrá el carácter de provisional.

Por otra parte, cuando no se trate de resoluciones absolutorias sino determinativas de un crédito fiscal, solo son competentes para resolver el procedimiento administrativo en materia aduanera en forma definitiva; la Administración General de Aduanas, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal; la Administración General de Grandes Contribuyentes y las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal Federal.

Ahora bien, para el caso de resoluciones que determinen créditos fiscales, el artículo 153 último párrafo de la Ley Aduanera, señala que "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.

En relación a las resoluciones administrativas de créditos fiscales, dictadas en una visita domiciliaria, el artículo 155 de la Ley Aduanera indica que: "...desahogadas las pruebas se 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."

Como se ve tanto en el caso previsto por el último párrafo del artículo 153, como en el caso del artículo 155, se obliga a las autoridades aduaneras a emitir tal resolución en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se levantó el acta de inicio, lo que

consideramos importante pues con ello se evita la burocracia en que incurren comunmente las autoridades gubernamentales.

En cuanto a los requisitos que deben contener las resoluciones administrativas determinativas de créditos fiscales, se consideran los siguientes:

1. El párrafo introductorio; que contiene la fundamentación de las facultades de la autoridad competente para emitirla.
2. Los resultandos; que es la narración de los hechos que la motivaron y de las diversas actuaciones que practicó la autoridad.
3. Los considerandos; que son las consideraciones de hecho y de derecho en que se basa la autoridad para determinar las infracciones, tanto a la Ley Aduanera, como a otras leyes de carácter fiscal que se hayan infringido y que comunmente es la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos, Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Código Fiscal de la Federación, etc. Así como para imponer las sanciones correspondientes por infracción a las diversas disposiciones legales.
4. Liquidación; que se basa en la clasificación arancelaria, cotización y avalúo practicada por un perito dictaminador, en la que se obtiene el impuesto general de importación tomando como base el valor de transacción de las mercancías.

Así, en la liquidación el perito dictaminador por ejemplo, ubicaría la fracción arancelaria en que se coloca cierta mercancía, determinaría el valor de transacción de la misma y de acuerdo a la tasa ad-valorem prevista en la Tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación, para tal fracción arancelaria, obtendría el impuesto general de importación a

cubrir, que es un porcentaje del valor de la mercancía y tanto el valor de transacción adicionando el impuesto general de importación, serían la base gravable para determinar el impuesto al valor agregado, que en la actualidad es del 15%.

5. Actualización de las contribuciones; Que se refiere a que los impuestos omitidos deben actualizarse en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, 56 fracción IV inciso b) y 80 de la Ley Aduanera, debiéndose actualizar desde la fecha en que se cometió la infracción; y desde el embargo precautorio de las mercancías cuando no pueda determinarse la fecha de la comisión y conforme al índice nacional de precios al consumidor.
6. Recargos; Que se determinan con fundamento en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación y que son por concepto de indemnización al fisco federal, al haberse omitido el pago de las contribuciones correspondientes y que se calculan según la tasa mensual que se publica en el Diario Oficial de la Federación, desde la fecha en que fue descubierta la infracción y hasta que se dicta resolución y sobre contribuciones omitidas actualizadas.
7. Multas; Que contempla el precepto de Ley que infringió el contribuyente, así como las sanciones que le corresponden por dichas infracciones en forma cuantificada.
8. Resumen; que desglosa en cantidades líquidas tanto el Impuesto General de Importación omitido actualizado, así como el Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado y en su caso otros impuestos que se hubiesen omitido; así como cuotas compensatorias, que en su caso se omitiesen; las multas por dichas omisiones; multas por restricciones o regulaciones no arancelarias y los correspondientes recargos.

Finalmente, las resoluciones también contienen una serie de párrafos finales que en su caso se señalan por ejemplo, sí la mercancía pasa a propiedad del fisco federal; sí la resolución se turna a la Administración Local de Recaudación correspondiente para su notificación; el que las contribuciones omitidas determinadas, se presenten actualizadas hasta la fecha de la resolución y que las mismas se deberán seguir actualizando, etc.

Por último cabe mencionar que con la Resolución Administrativa, se pone fin al procedimiento administrativo en materia aduanera, las actuaciones posteriores a dicha resolución, son llevadas a cabo por otras autoridades competentes para ello.

MEDIOS DE DEFENSA

En el artículo 203 de la Ley Aduanera, se establece que en contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras, procederá el recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación.

Asimismo en su segundo párrafo señala que la "interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado, antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación".

En este orden de ideas, podemos mencionar que contra la resolución del procedimiento administrativo en materia aduanera, el interesado podrá de manera optativa promover el recurso de revocación que en estos casos se presentará ante la Administración General Jurídica de Ingresos o Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, dependiendo en su caso, de la Administración ya sea General o Local de Auditoría ó Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes; que haya resuelto tal procedimiento, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos su notificación (artículo 121 del Código Fiscal

de la Federación) y cumpliendo con los requisitos de los artículos 18 y 122 del mismo ordenamiento, o bien promover juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ante la Sala Regional competente, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada de acuerdo con el artículo 207, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y cumpliendo con los requisitos para la presentación de la demanda y documentos que deban adjuntar a la misma en términos de los artículos 208 y 209 del mismo ordenamiento legal.

Obviamente, que si el interesado opta por promover en primera instancia el recurso de revocación, podrá, si éste le es contrario a sus intereses, intentar como segunda instancia el juicio de nulidad.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 248, las resoluciones dictadas por las Salas Regionales, podrán ser impugnadas por la autoridad, interponiendo el Recurso de Revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente.

Ahora bien, en caso de que la sentencia dictada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sea contraria al contribuyente interesado, por violaciones cometidas al procedimiento por dicho tribunal o violaciones cometidas al emitir sentencia, el agraviado podrá interponer el juicio de amparo ante el Tribunal Colegiado de Circuito correspondiente.

CAPITULO IV

4. NECESIDAD DE SISTEMATIZAR LAS DISPOSICIONES JURIDICAS QUE REGULAN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

PREAMBULO.

En los capítulos anteriores hemos conocido de la evolución histórica del Derecho Aduanero y en especial del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; también se analizó el marco jurídico en el que se fundamenta y reglamenta, así como la diversidad de disposiciones aplicables en el mismo.

En el presente Capítulo se propone la reforma de algunos artículos de la Ley Aduanera en la cual se unifiquen y ordenen las disposiciones aplicables al mismo en un mismo apartado; toda vez que como se analizará más adelante, existen algunas contradicciones en las normas que deben aplicarse y dada la transformación que están sufriendo las relaciones comerciales internacionales y en especial en materia de derecho aduanero, es necesario que las reglas en dicho procedimiento sean claras y concretas.

4.1 EL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

A través del tiempo el comercio va evolucionando y adquiere actualmente una importancia relevante no solamente en el interior del País, sino que se ha convertido en una actividad primordial entre distintas naciones, abriendo paso al comercio internacional contemporáneo y de esta forma las decisiones o políticas unilaterales de cada País, han cedido su lugar a los acuerdos internacionales relativos al intercambio comercial, dejando atrás las decisiones proteccionistas internas para dar paso a la globalización.

Es importante resaltar que dentro del intercambio comercial internacional, los Países poderosos como los Estados Unidos de Norteamérica, han manejado las reglas para tal intercambio, aprovechándose del poder económico que ejercen sobre los Países subdesarrollados.

En el marco de las relaciones comerciales internacionales surgen varios acuerdos, entre los cuales destaca el GATT o Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio, el cual surge entre los años de 1947 y 1948, sin lograr ningún resultado en sus orígenes; sin embargo, posteriormente este Acuerdo fue nuevamente propuesto por los Estados Unidos de Norteamérica y apoyado por Países industrializados, los cuales han logrado perfeccionar la estructura de dicho convenio, cuya finalidad ha sido buscar un intercambio comercial libre con la menor cantidad de barreras arancelarias internacionales.

El 24 de agosto de 1986, entró en vigor el Protocolo de Adhesión de México al GATT, en nuestro País; y al finalizar la Ronda Uruguay, surge la OMC (Organización Mundial de Comercio), la cual se constituye como una organización institucional para el desarrollo del comercio mundial, en tanto que el GATT se incorpora a ésta; nuestro País se adhirió a la OMC, en Marrakesh, el 15 de abril de 1994.

Uno de los acuerdos internacionales más importantes que México ha suscrito, después del GATT, en materia de comercio exterior, es el Tratado Trilateral de Libre Comercio (TLC), con Estados Unidos de Norteamérica y Canadá.

Ha sido necesario elaborar esta semblanza de las relaciones comerciales internacionales por su estrecha relación con el derecho aduanero, ya que es precisamente la función de las aduanas la de efectuar la regulación y fiscalización tributaria de las mercancías, ya sean éstas de procedencia

extranjera al interior del territorio nacional o bien de las mercancías que saldrán del País.

El razonamiento anterior nos induce al concepto de "aduanas", la cual representa dos cosas; una, como ya lo habíamos señalado, es la frontera de una nación con otra, y además, es la representación física del Estado fiscalizador.

En el libro de Derecho Tributario Aduanero, Jorge Witker, hace mención a la definición que Carlos Anabalón Ramírez, jurista chileno, hace del concepto "aduanas", quien señala lo siguiente: "...es el organismo estatal encargado de intervenir en el tráfico internacional de mercancías, vigilando y fiscalizando su paso a través de las fronteras del País, aplicando las normas legales y reglamentarias relativas a la importación, exportación y demás regiones aduaneras; formando las estadísticas de este tráfico; determinando y percibiendo los tributos que lo afectan u otorgando las exenciones o franquicias que lo benefician y cumpliendo con las demás funciones que las leyes le encomiendan."⁴³

Debemos aceptar que en la época contemporánea, el proceso de globalización, ha sometido a cada nación a una transformación, pues el control de paso y pago de impuestos de las mercancías, también se internacionaliza y se moderniza con nuevas técnicas.

En el ámbito internacional se están dando factores de cambio que trascienden en el interior de nuestro País, tales como la defensa ambiental del planeta, los derechos humanos, el narcotráfico, etc., lo cual propicia acuerdos jurídico - políticos multinacionales, que posteriormente deben ser recogidos por los ordenamientos jurídicos internos.

Las aduanas en la actualidad atienden más que al control del paso de las mercancías, al pago de las mismas. Mediante la desconcentración de

⁴³ Witker Jorge, op.Cit.p.10

funciones y de los controles posteriores de las obligaciones de pago, la profesionalización de los operadores del comercio internacional y la actualización y especialización de los agentes aduanales, todo esto como una necesidad de estar acorde con la transformación internacional.

Ahora bien, ese tributo aduanero cuyo control de pago constituye la primordial actividad aduanal, es el impuesto al comercio exterior que deben pagar las mercancías que cruzan de un territorio aduanero a otro.

Los acuerdos multilaterales internacionales, siguiendo los principios del Acuerdo General de Aranceles y Comercio (GATT), ratificados en la Organización Mundial de Comercio (OMC), postulan la necesidad de eliminar toda actividad burocrática en materia de comercio exterior, desapareciendo las barreras no arancelarias y las restricciones excesivas, correspondiendo a la aduana solamente la regulación y recaudación del impuesto respectivo.

En opinión de Jorge Witker, autor antes citado, a medida que se le va dando mayor énfasis al cobro del Impuesto al Comercio Exterior, el derecho aduanero se reencuentra con el derecho tributario general, dando nacimiento a una nueva rama del derecho que se denomina "Derecho Tributario Aduanero", lo cual enfatiza Witker siguiendo al jurista Carlos Anabalón Ramírez, quien lo define como "Aquella rama del derecho público que estudia las normas legales y convenios internacionales aplicables a las operaciones de comercio exterior realizadas por los operadores habilitados legalmente, a fin de recaudar los tributos aduaneros y regular requisitos adicionales de paso, a que se somete el tráfico de mercancías entre Países o territorios aduaneros distintos".⁴⁴

De la definición anterior se desprende que las normas del derecho tributario aduanero, abarcan la tributación al comercio exterior y todos los

⁴⁴ *Ibidem.* p.25

efectos que genera la relación jurídica aduanera. Esta rama del derecho tributario tiene estrecha relación con el derecho internacional público, ya que en los convenios o tratados internacionales encuentra una de sus fuentes de creación.

4.2 DIVERSIDAD DE LAS NORMAS APLICABLES AL PAMA

En el tema anterior destacamos que la modernización que en el plano internacional se está dando en los sistemas aduaneros, hace necesario que en nuestro País también se vayan efectuando esos cambios para agilizar los servicios aduaneros; además se debe efectuar una adecuación de las disposiciones jurídicas en materia aduanera, con los acuerdos internacionales en los que México ha participado.

En el caso específico del procedimiento administrativo en materia aduanera, nos podemos percatar de que las normas que lo regulan, se encuentran en diversas disposiciones tales como el artículo 150 de la Ley Aduanera, el cual señala que la autoridad aduanera levantará el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancía en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley; además, en este mismo numeral encontramos los elementos que el acta de inicio debe contener, entre los cuales encontramos los siguientes: 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. Este mismo dispositivo jurídico señala que deberá requerirse al interesado para que designe a dos testigos y para que señale domicilio para oír y recibir

notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente; y por último, que se debe señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días para ofrecer pruebas y alegatos que a su derecho convenga.

Otra disposición que regula el PAMA es la contenida en el Artículo 151 de la misma Ley Aduanera, el cual menciona los casos en los que las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transportan, siendo éstos los siguientes:

- 1) Cuando las mercancías se introduzcan al 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.
- 2) Cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibida o sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias y no se acredite su cumplimiento.
- 3) Cuando no se acredite que las mercancías se sometieron a los trámites previstos por la Ley para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja 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.

Los casos anteriores se señalan entre otros que también son causales, para que la autoridad proceda al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten.

Por su parte, el artículo 153 de la Ley Aduanera vigente señala que dentro de los siguientes diez días al levantamiento del acta, el interesado debe ofrecer por escrito las pruebas y alegatos que a su derecho convengan,

ante la autoridad aduanera que hubiere levantado el acta,⁴⁵ remitiéndonos a lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto al ofrecimiento, desahogo y valoración de pruebas, por lo tanto la Ley Aduanera nos remite al Código Fiscal señalado para que en el PAMA, la autoridad aduanera se remita también a estas disposiciones.

Las disposiciones que del Código Fiscal de la Federación deben servir de sustento para resolver lo relativo a las pruebas en el PAMA, son las siguientes:

El artículo 123 del Código Fiscal de la Federación, señala cuáles son los documentos que el promovente debe acompañar a su escrito en el cual interponga el recurso de revocación, destacándose que se debe acompañar al escrito las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial en su caso.

De lo anterior, cabe destacar que el mencionado artículo 123 descrito, se localiza en el título V, capítulo I del Recurso Administrativo, Sección I, del Recurso de Revocación, y este recurso se interpone contra actos administrativos dictados en materia fiscal federal. Estos actos son las resoluciones administrativas en las que la autoridad fiscal federal determina créditos, accesorios, aprovechamientos, nieguen la devolución de las cantidades que procedan conforme a la Ley; dicten las autoridades aduaneras, es decir que las resoluciones del PAMA pueden ser recurridas por el afectado mediante este Recurso de Revocación.

Por su parte el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, señala que en el Recurso de Revocación, se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades, mediante la absolución de posiciones, que las pruebas supervenientes podrán presentarse

⁴⁵ En este punto resulta conveniente una reforma a este dispositivo, ya que en el caso específico de las aduanas, estas son competentes para verificar y levantar el acta de inicio del PAMA, pero no así para substanciarlo, razón por la cual el dispositivo en comento debe señalar lo siguiente: "El interesado deberá ofrecer por escrito las pruebas y alegatos que a su derecho convenga ante la autoridad competente para resolver el PAMA".

siempre que no se haya dictado la resolución del recurso; que harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por la autoridad en documentos públicos.

Y señala que las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad; y por último, señala que para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, será aplicable lo dispuesto por el Título VI, Capítulo VII del mismo Código Fiscal.

Es importante resaltar que este artículo 130 del ordenamiento antes señalado, nos remite a lo dispuesto por el Título VI, Capítulo VII del Código Fiscal, el cual contiene la regulación de las pruebas en el Procedimiento Contencioso Administrativo que se promueve ante el Tribunal Fiscal de la Federación, siendo notorio que mientras las disposiciones relativas a las pruebas en el Recurso de Revocación, nos señalan que se admitirá todo tipo de pruebas excepto la Testimonial y la Confesión de las autoridades, este Capítulo VII del Código Fiscal de la Federación, en su artículo 230, señala que serán admisibles todo tipo de pruebas, excepto la confesión de las autoridades, en lo cual estas dos disposiciones no coinciden, pues esta última sí permite la admisión de la prueba testimonial; y aquella no.

Dejando en incertidumbre a la autoridad aduanera al momento de admitir y valorar pruebas, pues como se señala antes, el artículo 153 de la Ley Aduanera vigente, esta autoridad debe remitirse a lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación, los cuales contienen disposiciones que no coinciden, tal como se acaba de analizar.

4.3 PROPUESTA DE SISTEMATIZACION DE LAS NORMAS RELATIVAS AL PAMA.

Como resumen de lo anterior, podemos señalar que las disposiciones que regulan el PAMA, se encuentran dispersas en los artículos 150, 151 y 153 de la Ley Aduanera; que este último dispositivo legal nos remite a los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación; que este 123 nos remite al 19 del mismo ordenamiento legal; y el artículo 130 antes señalado, nos remite al Título VI, Capítulo VII del propio Código Fiscal antes citado.

Luego las disposiciones relativas al PAMA, se encuentran contenidas primero entre una diversidad de normas generalmente sustantivas de la Ley Aduanera (Artículos 150 al 153); que estas disposiciones nos remiten al Código fiscal de la Federación, al capítulo que contiene las disposiciones relativas a los documentos y pruebas que deben acompañar el escrito en el que se interpone el Recurso de Revocación, así como las pruebas que se admitirán en tal recurso; y por último, se nos remite al título relativo a las pruebas en el procedimiento contencioso administrativo, para lo que respecta al trámite, desahogo y valoración de las pruebas.

Por lo anterior, se hace necesario integrar en una institución, las disposiciones relativas al PAMA, en un solo capítulo de la Ley Aduanera.

En el presente trabajo de investigación se propone efectuar esta unificación a través de la sistematización de dichas disposiciones.

El autor García Máynes en su ya citada obra de Introducción al Estudio del Derecho, menciona que la Jurisprudencia Técnica es una doctrina del orden positivo, cuyo objeto consiste en exponer en forma ordenada y coherente los preceptos jurídicos que se encuentran en vigor en una época y lugar determinados y el estudio de los problemas relativos a su

interpretación y aplicación; esta disciplina jurídica se contrapone a la Teoría Fundamental del Derecho, la cual estudia la esencia de lo jurídico, partiendo de la Filosofía del Derecho.

Esta Jurisprudencia Técnica se divide para su estudio en dos partes; la primera es la "Sistemática Jurídica" y la segunda es la "Técnica Jurídica" o doctrina de la aplicación, teniendo por objeto de estudio esta última, la interpretación, integración, vigencia retroactividad y conflicto de leyes en el espacio.

La Sistemática Jurídica se aboca, por su parte, a exponer de una manera ordenada y coherente, las disposiciones legales que integran un sistema jurídico. Esta exposición que realiza, es a través de la clasificación de las disposiciones, tomando como criterio de elaboración, el contenido de las mismas, partiendo además de lo genérico a lo especial. Por ejemplo, las disposiciones de un determinado orden jurídico, se clasifican en normas de derecho público y privado, luego cada una de ellas debe ser dividida en varias partes, cada una de las partes generales posee un sistema que se forma agrupando las reglas jurídicas en instituciones, siendo estas últimas un grupo de preceptos que reglamentan relaciones de igual naturaleza.

4.4 PROPUESTA DE CREACION DE UN APARTADO ESPECIAL EN LA LEY ADUANERA, EN EL CUAL SE ESTABLEZCAN EN FORMA ORDENADA Y COHERENTE TODAS LAS DISPOSICIONES REFERENTES AL INICIO, SUBSTANCIACION Y CONCLUSION DEL PAMA.

El apartado especial que se propone en este trabajo de investigación, se integraría en la Ley Aduanera, en su título VI de las "Atribuciones del Poder Ejecutivo Federal y de las Autoridades Fiscales", el cual cuenta actualmente con un capítulo único, en el cual se establecen además de las

atribuciones del poder ejecutivo federal en materia aduanera, las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; las causas de revocación de las concesiones o cancelación de las autorizaciones otorgadas por la S.H.C.P.; de la asesoría que esa Secretaría requiere de parte de un Consejo integrado por instituciones filantrópicas y otras, para determinar el destino de las mercancías que pasan a propiedad del fisco federal; documentos que amparan la tenencia, transporte o manejo de mercancías de procedencia extranjera; forma en que se amparan las mercancías nacionales que son transportadas dentro de la franja o región fronteriza del País; retención de mercancías de procedencia extranjera objeto de resolución de suspensión de libre circulación; casos de aplicación de la retención, actos en los que la autoridad aduanera levantará acta de inicio del PAMA; casos en los que esta autoridad procederá al embargo precautorio de las mercancías; forma en la que procederán las autoridades aduaneras en los casos en los que no es aplicable el embargo precautorio; presentación de pruebas y alegatos del interesado ante la autoridad aduanera que levantó acta de inicio del PAMA, etc.

Se propone reformar los artículos 150 al 158 de la Ley Aduanera, de los cuales únicamente los numerales 152, 155 y 158 permanecerán en el actual Capítulo I, con algunas modificaciones; y los artículos 150, 151, 153, 156 y 157 pasarían a un segundo Capítulo que se propone adicionar, el cual contemplaría las disposiciones relativas al PAMA; de la forma siguiente:

"CAPITULO II

EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA.

Artículo 153. Se iniciará el Procedimiento Administrativo en Materia

Aduanera, cuando las autoridades aduaneras embarguen mercancías en los términos previstos por esta Ley, con motivo de la ejecución de los siguientes actos:

- I. El Reconocimiento Aduanero.
- II. El Segundo Reconocimiento.
- III. Verificación de Mercancías en Transporte.
- IV. Verificación Vehicular.
- V. Visitas Domiciliarias.
- VI. En Ejercicio de las Facultades de Comprobación.

Artículo 153 Bis. El Acta de Inicio del Procedimiento 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 de 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 hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga.

La autoridad que levante el acta respectiva, deberá entregar al interesado en ese mismo acto, copia del acta de inicio del procedimiento, momento en el cual se considerará notificado.

Artículo 154. Las autoridades aduaneras, procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, en los siguientes casos:

- 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;
- II. Cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibidas 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;
- 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 solo respecto de las

mercancías no declaradas, así como del medio de transporte, siempre que se trate de vehículos 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;

- 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;
- 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;
- 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; y
- 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 los casos a que se refieren las fracciones VI y VII, se requerirá una orden emitida por el Administrador General o los Administradores Regionales de Aduanas, para que proceda el embargo precautorio durante el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o verificación de mercancías en transporte.

En los casos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV, VI Y VII, el medio de transporte quedará como garantía del interés fiscal, salvo que se cumpla con los requisitos y las condiciones que establezca el Reglamento.

Por lo que se refiere a las fracciones III y IV, el resto del embarque quedará como garantía de interés fiscal, salvo que se trate de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizadas por la Secretaría de Economía; en este caso, solo procederá el embargo de la totalidad del excedente, permitiéndose inmediatamente la salida del medio de transporte y del resto de la mercancía correctamente declarada.

Se embargarán precautoriamente los medios de transporte, sin incluir las mercancías que los mismos transporten, cuando con ellos se ocasionen daños en los recintos fiscales, con el objeto de garantizar el pago de la multa que corresponda.

Artículo 155. El interesado deberá ofrecer por escrito, las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, ante la autoridad aduanera que hubiera levantado el acta de inicio del procedimiento dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de dicha acta.

El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará en los siguientes términos:

Se admitirán la pruebas documentales con las que el interesado pretende amparar la legal estancia de las mercancías embargadas; no serán admisibles, la prueba testimonial ni la confesional de las autoridades mediante la absolución de posiciones.

Harán prueba plena la confesión del sujeto del embargo y las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos.

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

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 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 154 fracción VII de esta Ley, la autoridad que levantó el acta de inicio del procedimiento o ante quien se tramita el mismo, 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.

Artículo 155 BIS. En los casos en los 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 la que se levantó el acta de inicio del procedimiento.

Tratándose de mercancías excedentes o no declaradas embargadas a maquiladores y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, cuando dentro de los diez días siguientes a la

notificación del acta de inicio, el interesado presente escrito en el que manifieste su consentimiento con el contenido del acta, la autoridad aduanera que hubiere 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 ordenara la devolución de las mercancías.

Artículo 156. El embargo precautorio de las mercancías podrá ser sustituido por las garantías que establece el Código Fiscal de la Federación, excepto en los casos señalados en el artículo 183-A de esta Ley.

En los casos a que se refiere el artículo 154, fracción VII, de esta Ley, el embargo precautorio solo podrá ser sustituido mediante depósito efectuado en las cuentas aduaneras de garantía, en los términos del artículo 86-A, fracción I, de esta Ley.

Cuando las mercancías embargadas no se encuentren sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el embargo precautorio podrá ser sustituido por depósito efectuado en las cuentas aduaneras de garantía, por un monto igual a las contribuciones y cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor declarado y el valor de transacción de las mercancías idénticas o similares, determinado conforme a los artículos 72 y 73 de esa Ley, que se haya considerado para practicar el embargo precautorio.

En los casos en que el infractor cumpla con las regulaciones y restricciones no arancelarias en un plazo de treinta días a partir de la notificación del acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, podrá autorizarse la sustitución del embargo precautorio de las mercancías embargadas, conforme a lo señalado en el primer párrafo de este artículo.

Artículo 157. Se entregarán a las autoridades correspondientes las mercancías cuya importación esté prohibida o que sean objeto de ilícitos contemplados por otras leyes distintas de las fiscales.

Artículo 158. Tratándose de mercancías perecederas, de fácil descomposición o deterioro, de animales vivos o de automóviles y camiones que sean objeto de embargo precautorio y que dentro de los diez días siguientes a su embargo o de los cuarenta y cinco tratándose de automóviles y camiones no se hubiere comprobado su legal estancia o tenencia en el País, la Secretaría podrá proceder a su destrucción, donación, asignación o venta. En este último caso, se considerará el valor que para ese fin fije una Institución de Crédito. Efectuado éste, su producto se invertirá en Certificados de la Tesorería de la Federación a la tasa de rendimientos mas alta, a fin de que al dictarse la resolución correspondiente, se disponga la aplicación del producto y rendimientos citados, conforme proceda. Lo dispuesto en este artículo también será aplicable tratándose de las mercancías a que se refiere el artículo 151, fracciones VI y VII, de esta Ley, cuando dentro de los diez días siguientes a su embargo, no se hubieran desvirtuado los supuestos que hayan dado lugar al embargo precautorio o no se hubiera acreditado que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera de esta Ley.

Cuando la resolución definitiva ordene la devolución de las mercancías, el particular podrá optar por solicitar su devolución, la entrega de un bien sustituto con valor similar, salvo que se trate de mercancías perecederas, de fácil descomposición, de animales vivos o de las mercancías a que se refiere el artículo 151, fracciones VI y VII de esta Ley, o el valor del bien, adicionado con los rendimientos que se hubieran generado de haber sido enajenada la mercancía a la fecha del vencimiento del plazo a que se refiere el primer párrafo de este artículo. Tratándose de las mercancías a que se refiere el artículo 151, fracciones VI y VII de esta Ley, la resolución definitiva que ordene la devolución del valor de las mercancías, considerará el valor declarado en el pedimento, adicionado con el coeficiente de utilidad a que se refiere el artículo 62 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que corresponda conforme al giro de actividades del interesado.”

Con lo anterior concluimos la propuesta que se expone en el presente trabajo, la cual como ya quedó establecido, consiste en reformar los artículos 150, 151, 153, 156 y 157 de la Ley Aduanera, unificándolos en un solo capítulo y adecuando las disposiciones aplicables de otros cuerpos legales a la naturaleza propia del procedimiento administrativo en materia aduanera, como lo es el caso de los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

CONCLUSIONES

- PRIMERA.- En cuanto al inicio de la función aduanera, encontramos sus orígenes en la Epoca Antigua, ya que desde entonces los pueblos de la antigüedad, efectuaban un intercambio comercial, para el cual contaban con una incipiente reglamentación. Por lo cual podemos afirmar que desde la Epoca Antigua, existía la necesidad de elaborar una reglamentación clara para la actividad comercial externa e inclusive para la inspección del cumplimiento de dichas reglas.

- SEGUNDA.- El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es un procedimiento sumario de carácter administrativo no jurisdiccional, ya que es tramitado por una autoridad administrativa y conforme a lo dispuesto por la última parte del artículo 153 de la Ley Aduanera vigente, la autoridad aduanera dictará resolución en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en la que se levantó el acta, en la cual se notifica al afectado el inicio del procedimiento.

- TERCERA.- Existe una diversidad de normas que deben acatarse y aplicarse en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, desde lo dispuesto por nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual consagra las garantías de legalidad y audiencia, de las cuales gozan los gobernados, y que en el caso concreto, debe cumplir la autoridad aduanera; después la Ley Aduanera vigente, la cual además de contener las disposiciones y las sanciones respectivas, contiene las normas adjetivas que precisamente reglamentan el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; se aplica también el Código Fiscal de la

Federación y de manera supletoria el Código Federal de Procedimientos Civiles, entre otras disposiciones.

- CUARTA.- Que al encontrarse dispersas las disposiciones aplicables al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, surge la necesidad de unificar las normas que lo regulan en virtud de que las disposiciones de la Ley Aduanera, la cual lo reglamenta, nos remite a otros dispositivos legales diversos, los cuales no solo no son adecuados al procedimiento administrativo en materia aduanera, sino que contienen disposiciones distintas, las cuales obviamente no coinciden.

- QUINTA.- Que a través del presente trabajo de investigación, se propone la creación de un Apartado Especial en la Ley Aduanera, en el cual se establezcan en forma ordenada y coherente, todas las disposiciones referentes al inicio, substanciación y conclusión del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, tal como se expone en la última parte del Capítulo Cuarto de este Trabajo, con lo cual se pretende unificar en este ordenamiento legal, las disposiciones que regularán dicho procedimiento, adecuándolas al mismo, evitando confusiones e incertidumbre, tanto a la autoridad aduanera como al contribuyente interesado.

- SEXTA.- Cabe mencionar que las leyes fiscales sufren constantes reformas a sus disposiciones como la mayoría de las normas, dada la dinámica de los actos que regulan. Algunas reformas recientes relacionadas con el presente trabajo se mencionan a continuación, las cuales ya han sido consideradas en el mismo.

Mediante decreto de fecha 28 de noviembre del 2000, el cual entró en vigor al día siguiente de su publicación, se reformaron diversas

disposiciones de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, entre otros artículos el 26 en el que se sustituye el nombre de "Secretaría de Comercio y Fomento Industrial", por el de "Secretaría de Economía."

Por decreto de fecha 31 de diciembre del 2000, se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera, entre las cuales se reforman los artículos 150 y 153. El primero fue modificado en el sentido de que actualmente se señala que los diez días hábiles con que cuenta el interesado para ofrecer pruebas en el procedimiento administrativo en materia aduanera, se contarán a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación; y que la autoridad que levante el acta respectiva deberá entregar al interesado en ese acto, copia de inicio del procedimiento, momento en el que se considerará notificado.

En el artículo 153, se sustituye la frase "...dentro de los diez días siguientes al del levantamiento del acta", por "...dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de dicha acta."

Por decreto de fecha 28 de diciembre del 2000, el cual entró en vigor el 1º de enero del 2001, se reformaron diversas disposiciones de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. La fracción III del artículo undécimo de las disposiciones transitorias de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación señala lo siguiente: "Se reforma la denominación del Tribunal Fiscal de la Federación por la de Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa."

Con fecha 22 de marzo del 2001 fue publicado el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el cual entró en vigor el día siguiente a su publicación en el Diario Oficial de la Federación; y el cual abroga el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en ese mismo órgano oficial el 3 de diciembre de 1999.

BIBLIOGRAFIA

1. Acosta Romero Miguel, "Teoría General del Derecho Administrativo", 9ª Edición, México, Ed. Porrúa, S. A., 1990.
2. Burgoa O. Ignacio, "Las Garantías Individuales", 23ª Edición, México, Ed. Porrúa, S. A., 1991.
3. Carbajal Contreras Máximo, "Derecho Aduanero", 5ª Edición, México, Ed. Porrúa, S. A., 1995.
4. Castro Juventino V., "Garantías y Amparo", 7ª Edición, México, Ed. Porrúa, S. A., 1992.
5. García Máynez Eduardo, "Introducción al Estudio del Derecho", 37ª Edición, México, Ed. Porrúa, S. A., 1985.
6. Hadar Moreno Valdéz, "Régimen Jurídico del Comercio Exterior" Lecciones de Cátedra, México, División de Universidad Abierta. Facultad de Derecho, UNAM. 1998.
7. Instituto de Investigaciones Jurídicas, "Diccionario Jurídico Mexicano", T. A-CH, 5ª Edición, México, UNAM, Ed. Porrúa, S. A., 1992.
8. Instituto de Investigaciones Jurídicas, "Diccionario Jurídico Mexicano" T. D-H, 5ª Edición, México, UNAM, Ed. Porrúa, S. A., 1992.
9. Instituto de Investigaciones Jurídicas, "Diccionario Jurídico Mexicano" T. P-Z, 5ª Edición, México, UNAM, Ed. Porrúa, S. A., 1992.
10. Kaplan Marcos et. al. "Estudios de Derecho Económico", México, UNAM, 1986.

11. Martínez Vera Rogelio, "Legislación del Comercio Exterior", México, Ed. McGraw-Hill Companies, Inc., 1997.
12. Raúl Ortiz Urquídí, "Derecho Civil", Parte general, 2ª Edición, Ed. Porrúa, S. A., 1982.
13. Rojina Villegas Rafael "Compendio de Derecho Civil, Introducción Personas y Familiar ", 17ª Edición, Ed. Porrúa, México, 1980.
14. Serra Rojas Andrés, "Derecho Administrativo", 3ª Edición, México, Ed. Porrúa, S. A., 1965.
15. Seara Vázquez Modesto, "Derecho Internacional Público", 10ª Edición, México, Ed. Porrúa, S. A., 1984.
16. Vázquez Alfaro José Luis, "Evolución y Perspectiva de los Organos de Jurisdicción Administrativa en el Ordenamiento Mexicano", México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1991.
17. Witker Jorge y Jaramillo Gerardo, "El Régimen Jurídico del Comercio Exterior en México" Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 1991.
18. Witker Jorge, "Técnicas de Investigación Jurídica", México, UNAM, Ed. McGraw-Hill, Companies, Inc., 1996.
19. Witker Jorge y Larios Rogelio "Metodología Jurídica", México, UNAM, Ed. McGraw-Hill, Companies, Inc. 1997.
20. Witker Jorge "Derecho Tributario Aduanero", México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1995.

LEGISLACION

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 15ª Edición, Naucalpan, Estado de México, Ed. Esfinge, S. A. de C. V., 1999.
2. Ley Aduanera 1991, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, Subsecretaría de Ingresos. Dirección General Técnica de Ingresos, 1991.
3. Código Fiscal de la Federación, Legislación Fiscal 2000, México, Servicio de Administración Tributaria, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2000.
4. Ley Aduanera, Prontuario Fiscal, México, Servicio de Administración Tributaria, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2000.
5. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Legislación Fiscal, T. I, México, Servicio de Administración Tributaria, 1998.
6. Ley del Servicio de Administración Tributaria, Administración General Jurídica de Ingresos, México, 1997.
7. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, 2000.
8. Código Federal de Procedimientos Civiles, Naucalpan, Estado de México, Ed. Esfinge, S. A., de C. V., 1993.
9. Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos, México, Talleres de Impresión de Estampillas y Valores, Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
10. Ley de Comercio Exterior, México, Ed. Ediciones Fiscales del Instituto Superior de Estudios Fiscales, 2000.