



143  
Zej

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

---

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES "ACATLAN"

"EL EMBARGO ADMINISTRATIVO COMO FORMA  
DE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL, PARA  
OBTENER LA SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO  
ECONÓMICO COACTIVO"

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A

SAMUEL MONTES DE OCA SANCHEZ



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

I N D I C E

<b>INTRODUCCION</b> .....	<b>1</b>
<b>CAPITULO I.</b>	
<b>REGULACION DEL EMBARGO COMO FORMA DE GARANTIA DEL INTERES FISCAL, DESDE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL A LA FECHA.</b>	
A).- LEY DE JUSTICIA FISCAL .....	4
B).- CODIGO FISCAL DE 1938 .....	8
C).- CODIGO FISCAL DE 1966 .....	10
D).- CODIGO FISCAL DE 1982 .....	12
(A PARTIR DEL 1o. DE OCTUBRE DE 1982)	
<b>CAPITULO II.</b>	
<b>PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.</b>	
A).- LA FACULTAD ECONOMICA COACTIVA .....	15
B).- SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO .....	22
C).- REQUISITOS PARA QUE PROCEDA LA SUSPENSION .....	28
D).- VIOLACION DE LA SUSPENSION .....	36
<b>CAPITULO III.</b>	
<b>NATURALEZA JURIDICA DEL EMBARGO.</b>	
A).- DEFINICION DEL EMBARGO .....	41
B).- CLASES DE EMBARGO .....	48
C).- OTRAS FORMAS DE GARANTIA .....	53
<b>CAPITULO IV.</b>	
<b>LA INTERVENCION CON CARGO A LA CAJA.</b>	
A).- DESIGNACION DE INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA .....	62
B).- INCIDENTE DE NEGATIVA O VIOLACION A LA SUSPENSION .....	64
C).- AMPARO EN CONTRA DE LA DESIGNACION DEL INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA .....	67
<b>CONCLUSIONES</b> .....	<b>73</b>
<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	<b>76</b>

INTRODUCCION :

*Ningún sistema tributario ha podido prescindir de su correspondiente capítulo de garantías del interés fiscal.*

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

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

*Esta situación se presenta cuando se le ha determinado un crédito al particular en cualquiera de las formas que les está permitido a las autoridades fiscales; crédito que puede ser injusto o justo, pero mientras los tribunales competentes no se pronuncien al respecto, el afectado tiene que garantizar el interés fiscal, conforme lo determine la ley, pudiendo ser en la actualidad :*

A) Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.

B) Prenda o Hipoteca.

C) Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y exclusión.

D) Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia y,

E) Embargo en la vía administrativa, y es a esta última a la que se avoca el presente trabajo, por ser la que presenta mayor problema para que se otorgue la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

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

CAPITULO I

REGULACION DEL EMBARGO COMO FORMA DE GARANTIA DEL INTERES FISCAL,  
DESDE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL A LA FECHA.

- A) LEY DE JUSTICIA FISCAL.
- B) CODIGO FISCAL DE 1938.
- C) CODIGO FISCAL DE 1966.
- D) CODIGO FISCAL DE 1982.  
(A PARTIR DEL 1o. DE OCTUBRE DE 1982)

A) LEY DE JUSTICIA FISCAL.

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

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

"La Constitución de 1824 y las bases orgánicas de 1853, que establecieron un Consejo de Estado; los Decretos de 30 de junio de 1911, 10 de mayo de 1913 y 24 de noviembre de 1917, que crearon comisiones encargadas de examinar las reclamaciones que se hicieran por concepto de los daños y perjuicios sufridos como consecuencia de la Revolución; posteriormente, la Ley de Organización del Servicio de Justicia Fiscal para el Departamento del Distrito Federal y la Ley Orgánica de la Tesorería."

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

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

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

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

- a).- Depósito o prenda;
- b).- Fianza;
- c).- Hipoteca;
- d).- Embargo precautorio.

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

ordenará que se constituya depósito en la Tesorería."

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

Nótese que se utilizó la palabra "secuestro" como sinónimo de embargo, pero cabe hacer la aclaración que embargo y secuestro tienen diferente significado.

Secuestro es quitar, sustraer, y la palabra embargo propiamente dicha, quiere decir aseguramiento sin extracción; pero dejaremos este estudio para el capítulo III de este trabajo, en donde se hará más amplia la explicación respecto a las diferentes connotaciones de ambas figuras.

Ahora bien, la garantía era fijada por el Magistrado semanero (según artículo 17 de la Ley de Justicia Fiscal), y la forma en que podía consistir la garantía estaba regulada por el numeral transcrito, siendo ésta depósito o prenda, fianza, hipoteca y embargo precautorio.

Dado el desarrollo del Tribunal Fiscal de la Federación y el número de controversias que se ventilaban en el mismo, la Ley de Justicia Fiscal se convirtió en obsoleta, por lo

que el 30 de diciembre de 1938, el Congreso de la Unión expidió el Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de ese mismo año, y que entró en vigor el 1o. de enero de 1939.

B) CODIGO FISCAL DE 1938

En este Ordenamiento Legal, se seguía contemplando como forma de garantizar el interés fiscal, el secuestro, pero con la modalidad de llamarlo "secuestro convencional", ya que podía consistir en embargar toda la negociación o bienes raíces previamente valuados por la Oficina Fiscal encargada del cobro, y así lo establecía el precepto 12 del código en comento, cuyo contenido se transcribe:

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

- I .- Pago bajo protesta.
- II .- Depósito de dinero.
- III.- Fianza de compañía autorizada.
- IV .- Prenda o hipoteca.
- V .- Secuestro convencional en la vía administrativa, de negociaciones o de bienes raíces previamente valuados ante la Oficina Fiscal que deba calificar la garantía.
- VI .- Fianza de persona física o moral que acredite en forma fehaciente su idoneidad y solvencia y se someta expresamente al procedimiento administrativo de ejecución. En todo caso deberá tener bienes raíces inscritos en el Registro de la Propiedad y de un valor que garantice suficientemente las obligaciones que contraiga."

El Código de 1938 es llamado así por algunos autores, porque toman como base la fecha en que se expidió y

publicó, pero también podría llamársele Código Fiscal de 1939 porque es el año en que entró en vigor, sin embargo, tal situación no está sujeta a estudio, ya que la investigación de este trabajo estriba sobre el embargo como forma de garantía del interés fiscal, por lo que dejamos fuera si se le tiene que llamar Código de 1938 ó 1939, ya que el calificativo queda al arbitrio y criterio de los estudiosos del derecho.

El Ordenamiento Legal a que hemos hecho mención tuvo una vigencia de más de 28 años; más de un cuarto de siglo transcurrido, en donde las condiciones económicas y sociales del país habían sufrido profundos cambios, por lo que el Congreso de la Unión se vio en la necesidad de expedir un nuevo Código que estuviera acorde con el desarrollo del país, y es así que se aprobó, el 29 de diciembre de 1966 un nuevo Ordenamiento Fiscal que entró en vigor el 1o de abril de 1967.

C) CODIGO FISCAL DE 1966.

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

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

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

II .- Prenda o hipoteca;

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

IV .- Secuestro en la vía administrativa; y

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

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

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

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

Como se puede observar, se cambió la redacción en cuanto al embargo convencional, para quedar como secuestro en la vía administrativa, conservando esta redacción hasta el 30 de septiembre de 1982, ya que a partir del 10. de octubre del mismo año, sufre una reforma importante el Código Fiscal de la Federación en esta materia y pasa a regularse lo relativo a las formas de garantizar el crédito fiscal, en el numeral 141.

D) CODIGO FISCAL DE 1982.

(A partir del 1o de octubre de 1982)

Es en este Cuerpo Legal en el cual el legislador establece -en el artículo 141- las formas en que se puede garantizar un crédito fiscal a favor de las autoridades fiscales, siendo éstas:

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

- I .- Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.
- II .- Prenda o hipoteca.
- III.- Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y exclusión.
- IV .- Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- V .- Embargo en la vía administrativa.

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

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

Se podrá dispensar el otorgamiento de la garantía en los casos y con los requisitos que señale el reglamento de este Código. La solicitud de dispensa no exime al contribuyente de la obligación de garantizar el interés fiscal, en tanto se dicte resolución definitiva expresa respecto a la dispensa."

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

CAPITULO II

**PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION**

- A) **LA FACULTAD ECONOMICA COACTIVA**
- B) **SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO**
- C) **REQUISITOS PARA QUE PROCEDA LA SUSPENSION**
- D) **VIOLACION DE LA SUSPENSION**

A) LA FACULTAD ECONOMICA COACTIVA.

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación actual y en especial en su numeral 6o, los contribuyentes tienen la facultad de determinar por sí mismos los créditos fiscales, lo cual llevan a cabo mediante declaraciones mensuales, bimestrales y anuales, según sea el caso; pero se puede dar también el supuesto que el contribuyente al declarar no manifieste en su totalidad los hechos generadores que llevó a cabo, y al contar las autoridades fiscales con un término de cinco años para ejercitar sus facultades para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, puede descubrir las omisiones en que incurrió el contribuyente y por medio del procedimiento administrativo de ejecución proceder al cobro de los tributos que se omitieron enterar al momento de efectuar la declaración.

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

La doctrina nacional como la extranjera, a este procedimiento le han llamado la facultad económica coactiva o procedimiento administrativo de ejecución, que es como lo tiene regulado el Código Fiscal, y así tenemos que Fenech (2) define el procedimiento administrativo de ejecución, como :

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

El catedrático Emilio Margain Manautou (3), es de la opinión que :

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

En nuestro Código Fiscal, en el numeral 141 párrafo primero, se dispone que mediante el procedimiento administrativo de ejecución, las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o

(2) FENECH MIGUEL. Principios de Derecho Procesal Tributario. Tomo II. Boch, Tercera Edición. Barcelona, España. 1949. pág. 12.

(3) HARGAIN MANAUTOU, EMILIO. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. Tercera Edición. México. 1973. pag. 286.

garantizados dentro de los plazos señalados por la ley.

La opinión del exponente se expresa en el sentido de que el procedimiento administrativo de ejecución es la actividad que desarrollan las autoridades fiscales (ejecutoras) para hacer efectivos los créditos a su favor, que no fueron cubiertos dentro de los términos establecidos por la ley y de los que fueron determinados mediante el ejercicio de las facultades de la autoridad.

Así pues, la vía ejecutiva constituye indudablemente un mecanismo privilegiado que se aplica con inmediatez, sin la triangulación característica de los procedimientos civiles. En esta relación solo existen dos partes: un sujeto acreedor, que es la autoridad fiscal y un particular que asume el carácter de deudor, sin que entre ambos aparezca la figura tradicional e imprescindible del juzgador de los procedimientos civiles, y precisamente ha sido esta peculiaridad del procedimiento ejecutivo el blanco de los ataques que desde la centuria pasada se hicieron en todos los ámbitos y a distintos niveles, calificándola de anticonstitucional.

Ahora bien, habiendo dejado asentado lo que en la especie significa el procedimiento administrativo de ejecución, es menester señalar que a dicho procedimiento se le

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

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

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

1.- Se dice que se viola el artículo 14 de la Constitución, porque éste ordena que nadie puede ser privado de sus posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

De los argumentos que se han expuesto en contra del ejercicio de la facultad,

indudablemente el que se basa en el citado precepto es el que tiene mayor fuerza, dados los términos tan amplios en que está concedido, sin embargo, se han preponderado los argumentos que sostienen que como la obligación de pago del impuesto no es una obligación de carácter civil que esté regulada por el derecho común, sino una imperiosa exigencia de una necesidad política que la constituye en un servicio público, que debe prestarse aún contra la voluntad del obligado, no puede dicha obligación asumir la forma judicial. De modo que el artículo 14 que se alega en su contra no puede abarcarlo dentro de sus posiciones.— 'Sería preciso, dice Vallarta, pretender que éstos (los jueces) puedan administrar, porque administrar es justamente cuidar de que los servidores públicos se presten en la forma que lo ordenan las leyes, para atribuirles la jurisdicción que se intenta darles; sería forzoso, en fin, confundir las facultades de los poderes públicos, alterando la naturaleza de los asuntos que a ellos corresponde, para insistir en que el apremio necesario para el cumplimiento de los deberes políticos, administrativos, debe ser judicial, contencioso'.

(op. cit. p. 41) (Estudio sobre la Constitucionalidad de la Facultad Económico Coactiva).

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

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

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

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

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

La Suprema Corte de Justicia ha interpretado el artículo 22 que se cita, en el sentido de que si bien el legislador quiso que la aplicación de los bienes de una persona para el pago de la responsabilidad civil provenientes de la comisión de un delito, sea hecha exclusivamente por la autoridad judicial, no exige lo mismo cuando se trata del pago de impuestos o multas; siendo este criterio enteramente lógico, agrega, porque lo establece con toda claridad el precepto transcrito, cuanto porque la tributación es inherente al ejercicio de la soberanía que proviene de la misma Constitución y nada hay más consecuente con ella como que el Poder Ejecutivo, a quien la propia Constitución

impone la obligación de proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, tenga las facultades necesarias para hacer efectiva aquella función de la soberanía recaudando el impuesto". (S.J. de la F. t. XXV, página 1596)."

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

(4) HERRERA CUERVO, ARMANDO.- Tribunal Fiscal de la Federación.  
45 Años. Tomo 11. México. Agosto de 1982, pág. 715.

B) SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO.

Una vez iniciado el procedimiento administrativo de ejecución, lo más importante para la seguridad del contribuyente es la suspensión del procedimiento económico coactivo, pero sin aplicar el principio de "Solve et Repete", que significa "paga y reclama", o sea primero paga y después reclama.

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

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

Para que proceda la suspensión del procedimiento económico coactivo, durante la tramitación de algún recurso administrativo o juicio de nulidad e inclusive juicio de

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

Esta situación está contemplada en el numeral 144 del Ordenamiento Legal invocado con anterioridad, cuyo contenido se permite transcribir :

"No se ejecutarán los actos administrativos cuando se solicite la suspensión ante la autoridad ejecutora y se acompañen los documentos que acrediten que sea garantizado el interés fiscal. Dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto cuya ejecución se suspende, se deberá presentar copia sellada del escrito con el que se hubiera intentado recurso administrativo o juicio. En caso contrario, la autoridad estará facultada para hacer efectiva la garantía, aun cuando se trate de fianza otorgada por compañía autorizada.

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

Si se controvierten sólo determinados conceptos de la resolución administrativa que determinó el crédito fiscal, el particular pagará la parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, mediante declaración complementaria y garantizará la parte controvertida y sus recargos.

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

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

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

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

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

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

Sentado lo anterior, y una vez efectuado el requerimiento de pago, sea el crédito un tributo no pagado o una sanción fiscal por notificación hecha en los términos de los artículos del 134 al 140, (a excepción del 138 que fue derogado) del Código Fiscal actual, procede la ejecución, según el precepto 145, cuyo contenido transcribo:

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

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

*Si el pago se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo.*

*El embargo quedará sin efecto si la autoridad no emite, dentro del plazo de un año contado desde la fecha en que fue practicado, resolución en la que determine créditos fiscales. Si dentro del plazo señalado la autoridad los determina, el embargo*

precautorio se convertirá en definitivo y se proseguirá procedimiento administrativo de ejecución conforme a las disposiciones de este capítulo, debiendo dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución.

Si el particular garantiza el interés fiscal en los términos del artículo 141, se levantará el embargo.

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

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

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

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

porque de ser así, convierte en letra muerta la fracción V del multicitado numeral 141, el cual contempla que el contribuyente puede garantizar el débito fiscal con el embargo en la vía administrativa.

C) REQUISITOS PARA QUE PROCEDA LA SUSPENSIÓN

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

Aquí cabe argumentar que el numeral en comento se refiere sólo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que es la encargada de requerir de pago en relación de impuestos federales, como podrían ser: Impuesto al Valor Agregado, Impuesto sobre Productos del Trabajo, 1% Sobre Remuneraciones, así como impuestos especiales: Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, etc., a través de las Oficinas Federales de Hacienda, o bien, cuando se trate de créditos fiscales relativos a las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, ya que esta institución no cuenta con su respectiva Oficina para Cobros, no así en el caso de Cuotas Obrero-Patronales, ya que el Instituto Mexicano del Seguro Social sí cuenta con sus oficinas ejecutoras para este fin; lo mismo sucede con los créditos a favor de la Tesorería del Distrito Federal, y no así las multas que impone la Procuraduría Federal de Protección al Consumidor, la cual, para

hacer cumplir sus resoluciones, se apoya en las Oficinas Federales de Hacienda.

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

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

Quando la garantía se otorgue mediante fianza será a favor de la Tesorería de la Federación o del citado Organismo Descentralizado, según sea el caso.

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

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

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

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

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

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

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

Esta garantía podrá otorgarse entregando contratos de administración celebrados con casas de bolsa que amparen la inversión en certificados de la Tesorería de la Federación o de bonos del Gobierno Federal para el pago de la indemnización bancaria, siempre que se designe como beneficiario único a la autoridad a favor de la cual se otorgue la garantía. En estos supuestos se aceptará como garantía el 100% del valor nominal de los certificados o bonos, debiendo reinvertirse una cantidad suficiente para cubrir el interés fiscal, pudiéndose retirar los rendimientos.

II.- Bienes inmuebles por el 75% del valor de avalúo o catastral. Para estos efectos se deberá acompañar a la solicitud respectiva el certificado del Registro Público de la Propiedad en el que no aparezca anotado algún gravamen ni afectación urbanística o agraria,

que hubiera sido expedido cuando más con tres meses de anticipación. En el supuesto de que el inmueble reporte gravámenes, la suma del monto total de éstos y el interés fiscal a garantizar, no podrá exceder del 75% del valor.

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

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

"Art. 64.- Para los efectos de la fracción IV del artículo 141 del Código, para que un tercero asuma la obligación de garantizar el interés fiscal, deberá estar en algunos de los supuestos a que se refieren las fracciones I y II, inciso a) del artículo 67 de este Reglamento y manifestar su aceptación mediante escrito firmado ante notario público o ante la oficina recaudadora que tenga encomendado el cobro del crédito fiscal, requiriéndose en este último caso la presencia de dos testigos.

Para formalizar el otorgamiento de la garantía, el jefe de la oficina recaudadora deberá levantar un acta de la que entregará copia a los interesados y hará, en su caso las anotaciones correspondientes en el Registro Público respectivo cuando el obligado solidario acredite su idoneidad y solvencia con bienes inmuebles."

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

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

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

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

III.- Tratándose de personas físicas, el depositario de los bienes será el propietario y en el caso de personas morales el representante legal. Cuando a juicio del jefe de la autoridad recaudadora exista peligro de que el depositario se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones, podrá removerlo del cargo; en este supuesto los bienes se depositarán en un almacén general de depósito y si no hubiera almacén en la localidad, con la persona que designe el jefe de la oficina.

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

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

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

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

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

Dicho requerimiento, a criterio del exponente, deberá ser antes de la iniciación o reanudación de la ejecución, ya que la autoridad no puede ir más allá de lo que le marca la ley; es decir, si al momento de ofrecer la garantía ésta no reúne los requisitos que contempla la ley, la responsable requerirá al promovente para que en el término de diez días cumpla con su omisión, según lo contempla el numeral 18 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

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

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

*I .- Constar por escrito.*

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

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

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

Quando no se cumplan los requisitos a que se refiere este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán acompañar al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que sea necesario.

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

En estos términos, se concluye que cuando el contribuyente omite anexar o citar algún dato en su petición la autoridad deberá requerirlo para que precise, corrija, exhiba o aclare su escrito, porque es precisamente ella la experta en derecho, por lo que si se ha ofrecido como garantía del crédito fiscal el embargo administrativo sin que se cumplan todos los requisitos que para su aceptación preve la ley, la autoridad no puede continuar con el procedimiento administrativo de ejecución, sin que exista requerimiento alguno para que se cumpla con todos los extremos de la ley, ya que de no ser así, vulnera la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 de nuestra Carta Magna.

D) VIOLACION DE LA SUSPENSION.

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

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

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

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

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

De lo anterior se advierte que el crédito fiscal no puede hacerse efectivo en el momento de su requerimiento y que el embargo administrativo no tiene la misma finalidad que el que se lleva a cabo en los juicios ejecutivos mercantiles, porque en tratándose de créditos en materia fiscal, siempre cabe la posibilidad de que su monto sea inferior o que el deudor designado por la autoridad no lo sea, y tal situación será materia a dilucidar por los tribunales o autoridades competentes; por lo que el embargo administrativo, se insiste, debe ser aceptado como forma de garantizar el débito fiscal, porque de otro modo, el numeral 173 del Código Tributario Federal

no tendría razón de ser, puesto que el mismo estipula, en su fracción IV:

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

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

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

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

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

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

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

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

**CAPITULO III**

**NATURALEZA JURIDICA DEL EMBARGO.**

**A) DEFINICION DEL EMBARGO.**

**B) CLASES DE EMBARGO.**

**C) OTRAS FORMAS DE GARANTIA.**

A) DEFINICION DEL EMBARGO.

En este capítulo trataremos de definir lo que es el embargo, y para ello tenemos que recurrir al campo del derecho civil, ya que el Código Fiscal de la Federación no nos da ninguna definición de embargo; y es así que el Código de Procedimientos Civiles vigente en el Distrito Federal, usa en forma indiscriminada las palabras secuestro y embargo como sinónimo una de otra, no obstante no es una misma figura jurídica, pues es posible la existencia de embargo sin que se dé el secuestro o bien, secuestro sin embargo.

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

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

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

Y así tenemos que el Diccionario de la Lengua lo define como "embarazar, impedir, detener y retener una cosa en virtud de mandamiento de juez competente, sujetándola a las resultas de un procedimiento o juicio".

El Diccionario Jurídico del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, determina : (5)

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

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

Para Rafael Pérez Palma (6), el embargo consiste en :

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

- (5) INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS, Universidad Nacional Autónoma de México, Diccionario Jurídico, Tomo IV, Primera Edición, México, pág. 38.
- (6) PEREZ PALMA RAFAEL, Guía de Derecho Procesal Civil, Segunda Edición, Cárdenas Editores y Distribuidor, México 1970, pág. 526.

Eduardo Pallares, (7) opina que el embargo consiste :

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

Fenech, (8) da el siguiente concepto de embargo:

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

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

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

(7) PALLARES, EDUARDO. Derecho Procesal Civil. Editorial Porrúa, S.A. Séptima Edición. México. 1978. pág. 518.

(8) FENECH, MIGUEL. Op. Cit. pág. 55.

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

Tampoco implica el embargo derechos de persecución, porque éste consiste en la facultad de reclamar todas o parte de las ventajas que es susceptible una cosa, de cualquier poseedor, siguiendo un juicio sobre un tercero, o sea, deduciendo una acción que es correlativa del derecho de persecución; por tanto, aún aceptando que el embargado pueda privar en ciertos casos a un nuevo adquirente de la cosa embargada, siendo que ésta se remate o se le adjudique, el derecho de persecución lo adquiere desde que se le adjudica el bien, es decir, cuando se convierte en propietario, teniendo antes de esto sólo el derecho de pedir que se remate el bien y el poder o facultad para hacerlo solamente lo tiene el juez, en el juicio en que se ha ordenado el embargo; a lo que Chiovenda llama "actio iudicate". Finalmente, el embargo no otorga al embargante

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

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

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

*Esa limitación a la propiedad es un verdadero gravamen que pesa sobre la cosa embargada y surge en el momento en que éste se traba. Por consiguiente, el depósito en poder del propietario deudor o de un tercero es un acto posterior a la constitución del gravamen y jurídicamente no puede confundirse con él; en otras palabras, una cosa es la traba y otra el depósito posterior.*

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

*Por otro lado, el embargante adquiere el derecho a la cosa que se conserve con esa limitación de propiedad, para que pueda ser rematada al dictarse sentencia ejecutoria, correspondiéndole al juez vigilar que la cosa embargada se conserve bajo su disposición y para ello tiene el poder suficiente de exigir al depositario la entrega de los bienes embargados a la persona que el propio juez indique en el momento que juzgue necesario y correlativamente adquiere la obligación de impedir cualquier acto de ejecutante o del ejecutado, o del depositario que viole los derechos surgidos plurilateralmente con motivo del secuestro, o de manifestarle al juez que extinga la obligación debido al pago, hasta antes de que*

salgan a remate los bienes embargados, para que cesen los efectos del embargo.

De todo lo antes expuesto, nos queda únicamente concluir que si las obligaciones y derechos plurilaterales surgidos del embargo, son originados de la traba y el depósito es un acto posterior que sólo puede subsistir de la traba y en función de ella; de este modo, ni el juez ni el ejecutante, el ejecutado, ni el depositario pueden disponer de la cosa mientras el embargo subsista, de donde resulta evidente que se trata de un gravamen real, aún cuando sea temporal, es decir, limitado al tiempo en que el proceso se resuelva definitivamente, bien sea por pago o por remate y adjudicación.

B) CLASES DE EMBARGO.

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

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

El citado en primer término es una de las formas de garantizar el interés fiscal, cuando existe controversia, es decir, cuando la determinación del impuesto es materia de estudio y la misma tendrá que ser resuelta por las autoridades competentes.

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

Visto lo anterior, el embargo que señala el artículo 151, se realiza previo requerimiento que se le haga al deudor y en caso de no efectuar el pago en el acto de requerimiento, los ejecutores procederán a embargar bienes suficientes para rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco; así también pueden embargar negociaciones, con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda a la empresa, para posteriormente nombrar interventor

con cargo a la caja, y de esta forma obtener los ingresos necesarios que permitan satisfacer el importe del crédito más sus accesorios legales.

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

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

Ahora bien, establecido lo anterior, tenemos que el artículo 155 determina los bienes susceptibles de embargo, teniendo el deudor el derecho de señalarlos en el orden siguiente: Dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general, créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia; así también se pueden embargar bienes inmuebles.

El numeral en comento señala como requisito de procedimiento que el deudor podrá designar dos testigos y si no lo hiciere así, o los mismos se negaren a firmar, el ejecutor hará constar esta circunstancia en el acta respectiva.

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

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

menciona que el impuesto no ha sido determinado, luego entonces, al embargar precautoriamente en forma individual bienes determinados o la negociación, con todo lo que de hecho y por derecho le corresponde, se está desposeyendo de los mismos al posible deudor.

Por otra parte, el embargo precautorio citado es una forma de premiar la negligencia de las autoridades; esto es, una vez realizado el embargo a que se hace referencia, la autoridad cuenta con un año de plazo para emitir la resolución en la que determine los créditos fiscales. Dicho plazo, a criterio del exponente, es exagerado, ya que si tomamos en consideración que el Estado cuenta con los medios económicos suficientes para la contratación de personal competente, no tiene por qué dársele un término tan prolongado, por que no es necesario que transcurra un año para liquidar adeudos a cargo del contribuyente, sino que la emisión se puede realizar en un término menor, pudiendo ser de cuatro meses, que es el que señala el numeral 37 del Código comentado.

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

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

*De ahí que el citado embargo, analizado desde este punto de vista, resulta perjudicial para el contribuyente, puesto que por una parte se nombra interventor con cargo a la caja y por la otra, dicho interventor asume el carácter de administrador, con todas las facultades que normalmente corresponden a la administración de la empresa, y plenos poderes con las facultades que requieran cláusula especial conforme a la ley; esto significa que el interventor puede hasta enajenar la negociación, llevándola a la ruina; y de ahí la importancia de que el embargo precautorio debe ser excluido del Código Fiscal de la Federación, o en su defecto, reducir el término que tiene la autoridad para determinar los impuestos a cargo del obligado, porque la negligencia no puede ser objeto de premio.*

C) OTRAS FORMAS DE GARANTIA.

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

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

Referente a la prenda, Mayolo Sánchez Hernández (9), dice que es un derecho real constituido sobre un bien mueble enajenable, para garantizar el cumplimiento de una obligación y su preferencia en el pago; criterio al cual me adhiero, basado en el contenido del artículo 2856 del Código Civil para el Distrito Federal.

(9) SANCHEZ HERNANDEZ, MAYOLO. Opúsculo sobre Derecho Fiscal. Editorial Olguin, S.A. México. 1983. pag. 184.

Según el artículo 2893 del Código Civil para el Distrito Federal, y acorde con la opinión de Mayolo Sánchez Hernández (10) la hipoteca es una garantía real constituida sobre bienes que se entregan al acreedor y que da derecho a éste, en caso de incumplimiento de la obligación garantizada, a ser pagado con el valor de los bienes en el grado de preferencia establecido por la ley.

Conforme al artículo 2794 del Ordenamiento legal invocado, la fianza es un contrato por el cual una persona (fiador) se compromete con el acreedor a pagar por el deudor (fiado), si éste no lo hace.

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

El beneficio de excusión consiste, según Mayolo Sánchez Hernández (11), en aplicar todo el valor libre de los bienes del deudor al pago de la obligación que quedará extinguida o reducida en la parte que no sea cubierta, de conformidad con lo estipulado por el numeral 2815 del mencionado Código Civil.

(10) SANCHEZ HERNANDEZ MAYOLO. Op. Cit. pág. 184.

(11) Idem.

Igualmente, Mayolo Sánchez Hernández (12), opina que el depósito es un contrato por el cual el depositario se obliga hacia el depositante a recibir una cosa mueble o inmueble, que aquél le confía, y a guardarla para restituirla cuando la pida el depositante; acorde también con lo dispuesto por el artículo 2516 del Código Civil citado.

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

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

I.- Pago bajo protesta.

II.- Depósito de dinero.

III.- Fianza de compañía autorizada.

IV.- Prenda o hipoteca.

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

VI.- Fianza de persona física o moral que acredite en forma fehaciente su idoneidad y solvencia y se someta expresamente al procedimiento administrativo de ejecución. En todo caso deberá tener bienes raíces inscritos en el Registro Público de la Propiedad, y de un valor que garantice suficientemente las obligaciones que contraiga. Será facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o

de sus dependencias, fijar el monto y calificar las garantías que hayan de otorgar los particulares en favor del Gobierno Federal.

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

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

El pago bajo protesta es aquél que el causante hace bajo incoformidad, respecto a un crédito fiscal que total o parcialmente no acepta deber y cuya legalidad cobatirá. (13)

El Código en comento, en el precepto que se analiza, en su fracción V señala como forma de garantizar el crédito fiscal, el secuestro convencional, cambiando la terminología que originalmente se estampó en el numeral 47 de la Ley de Justicia Fiscal, en el que se señaló el embargo precautorio como forma de asegurar el débito fiscal.

El Código Fiscal de 1966, en lo esencial, siguió contemplando casi las mismas formas que sirven para garantizar el crédito, las cuales se transcribieron

(13) MARGAIN HANAUTOU, EMILIO. Op. Cit. pág. 324.

anteriormente, pero en este Código, en el numeral 12, el legislador excluyó el pago bajo protesta, porque el pago extingue la obligación aunque se haga con salvedad o protesta y en esa situación no es válido hablar de garantía, el pago bajo protesta es el cumplimiento de la obligación que produce su extinción y en estos términos no es lógico que las obligaciones se garanticen cuando se ha extinguido como efecto del pago.

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

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

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

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

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

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

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

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

II.- Prenda o hipoteca;

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

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

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

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

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

*Es a partir de este Ordenamiento Legal cuando el legislador, en la fracción V del artículo transcrito, le da vida al embargo en la vía administrativa como forma de garantizar el crédito fiscal; embargo que, por estar tan condicionado es constantemente incumplido por las autoridades ejecutoras, ya que las mismas, por una u otra cosa reinician el procedimiento económico coactivo, haciendo nugatorio el contenido de la fracción V del numeral 141 citado y convirtiéndolo en letra muerta, ya que el espíritu del legislador, al plasmar esa forma de garantía, consistió básicamente en que se podía dar el caso que el deudor contara únicamente con su negociación, y que en este caso tuviera que ofrecer el embargo de la misma como garantía.*

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

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

**CAPITULO IV**

**LA INTERVENCION CON CARGO A LA CAJA**

- A) DESIGNACION DE INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA.**
- B) INCIDENTE DE NEGATIVA O VIOLACION A LA SUSPENSION.**
- C) AMPARO EN CONTRA DE LA DESIGNACION DEL INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA.**

A) DESIGNACION DE INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA.

La designación de interventor con cargo a la caja está contemplado en el precepto 164 ya analizado, y de su contenido se advierte claramente que únicamente procede la intervención cuando no se haya interpuesto por parte del afectado, medio legal de defensa o cuando quede firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, pero no cuando el embargo tenga efectos de garantía y se demuestre que el crédito está pendiente de resolución.

Aquí la autoridad a dicho artículo le da una interpretación indebida, toda vez que casi siempre nombra interventor con cargo a la caja, aún cuando se haya acreditado el estado sub iudice de la resolución controvertida.

Ahora bien, a mi juicio, la intervención con cargo a la caja y el remate de los bienes embargados, son dos figuras jurídicas distintas que deberían aplicarse al final, es decir, hasta que el crédito o la resolución haya quedado firme y no antes, como se ha vuelto costumbre entre las autoridades fiscales.

Pero cabe la interrogante, de cuál de las dos beneficia más al fisco: La intervención con cargo a la caja o el remate.

Considero que el remate es el que más beneficia a las autoridades fiscales, porque es la forma idónea de cobrar los créditos, y esto se lleva a cabo, precisamente rematando los bienes embargados, si el objetivo es que el crédito a favor del fisco sea cubierto.

Sin embargo, si el objetivo es preservar la fuente de trabajo y obtener el pago del adeudo, la solución sería la intervención con cargo a la caja.

**B) INCIDENTE DE NEGATIVA O VIOLACION A LA SUSPENSION.**

Una vez satisfechos los requisitos para que proceda la suspensión, ésta deberá ser ordenada por la ejecutora, pero aquí se puede dar el caso de que la autoridad se niegue a aceptar la garantía ofrecida por el deudor y continúe con el procedimiento administrativo de ejecución, no obstante estar asegurado el crédito fiscal y, ante esta situación, el particular podrá ocurrir ante el superior jerárquico (Consejo Consultivo Delegacional, Administración Fiscal o Secretaría de Hacienda y Crédito Público) cuando el asunto esté pendiente de resolución por parte de las Oficinas para Cobros del Instituto Mexicano del Seguro Social, Oficinas Federales de Hacienda y en su caso, ante el H. Tribunal Fiscal de la Federación que conozca del juicio respectivo, si éste ya se ha iniciado.

A este medio de defensa se le conoce con el nombre de incidente de suspensión de la ejecución y está regulado por los artículos 227 y 228, en relación con el 144 del Código Fiscal Federal. Al efecto los artículos 227 y 228, en su orden, establecen:

"Los particulares podrán promover en cualquier tiempo el incidente de suspensión de la ejecución, cuando la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución, ante el Magistrado Instructor que esté conociendo del

asunto, acompañando copia del documento en que se haga constar la garantía y copia de aquellos en que conste la iniciación del juicio.

Las autoridades fiscales podrán promover el mismo incidente en relación al otorgamiento de la suspensión cuando no se ajuste a la ley".

"Promovido el incidente a que se refiere el artículo anterior, se ordenará a la autoridad que haya negado la suspensión, rechazado la garantía o reiniciado la ejecución, suspensa ésta y rinda un informe en un plazo de tres días. Asimismo, la apercibirá de que si no suspende desde luego la ejecución o si no rinde el informe o si no se refiere específicamente a los hechos, se tendrán éstos por ciertos y se declarará fundado el incidente respectivo.

En un plazo de cinco días, la Sala dictará la resolución que corresponda. Si la autoridad no da cumplimiento a lo ordenado, se impondrá al funcionario responsable del incumplimiento una multa de uno a tres tantos del equivalente al salario mínimo general de la zona económica correspondiente al Distrito Federal, elevado al mes.

Si el incidente es promovido por la autoridad, por haberse concedido indebidamente una suspensión, se tramitará lo conducente en los términos de este precepto".

Por tanto, el incidente se inicia con una instancia de parte, sea el ejecutado o la autoridad los que la promuevan. El superior jerárquico o el Tribunal Fiscal ordenará la suspensión provisional del procedimiento administrativo de ejecución y pedirán un informe a la Oficina Ejecutora que deberá rendirlo en un plazo de tres días, debiéndose resolver la cuestión dentro de los cinco días siguientes a la recepción del incidente.

A este respecto cabe el comentario de que por lo general si se demuestra ante el Tribunal Fiscal que el crédito ha sido garantizado, éste otorgará la suspensión definitiva; en cambio, si el incidente se promueve ante el superior jerárquico de las ejecutoras por una o por otra causa niegan la suspensión, argumentando que el crédito no se encuentra debidamente garantizado o que no cumple con los requisitos que marca la ley, pero siendo omisos en señalar en qué consiste el incumplimiento.

Ahora bien, estas resoluciones contradictorias se deben, a mi criterio, a que la primera emana de una autoridad neutral cuya función consiste precisamente en impartir justicia, y la segunda surge del mismo órgano estatal o empresa descentralizada.

C) AHPARO EN CONTRA DE LA DESIGNACION DEL INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA.

Como ya se estudió en este capítulo, el incidente de suspensión de la ejecución procede contra la violación de ésta, o cuando la autoridad no acepte la garantía ofrecida; y la designación de interventor con cargo a la caja es una violación a la suspensión, ya que esa designación sólo podría justificarse cuando no se hubiera interpuesto recurso legal alguno permitido por la ley. No obstante, cabe la interrogante: ¿Es procedente el amparo contra la designación del interventor con cargo a la caja? El criterio del examinado se manifiesta en el sentido de que si es procedente el juicio de amparo o de garantías, como también se le conoce, independientemente de que el afectado promoviera el incidente de suspensión de la ejecución, puesto que son dos instancias diferentes, toda vez que una está regulada por el Código Fiscal de la Federación y la otra es todo un proceso autónomo que tiene su origen en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, básicamente en los artículos 103 y 107.

Pero antes de estudiar ante quien se promueve el juicio de amparo, es conveniente dejar asentada la definición de "amparo". Al respecto se hace la aclaración que existen diferentes definiciones, según el número de autores que han

escrito sobre este medio de protección, pero como la intención de este trabajo no es controvertirlas, únicamente manifiesto mi adhesión al criterio del maestro Juventino Ventura Castro, (14) quien considera lo siguiente :

"El amparo es un proceso concentrado de anulación, -de naturaleza constitucional- promovido por vía de acción, reclamándose actos de autoridad, y que tiene como finalidad el proteger exclusivamente a los quejosos contra la expedición o aplicación de leyes violatorias de las garantías expresamente reconocidas en la Constitución; contra los actos conculcatorios de dichas garantías; contra la inexacta y definitiva atribución de la ley al caso concreto; o contra las invasiones recíprocas de las soberanías ya federal, ya estatales, que agravién directamente los quejosos, produciendo la sentencia que conceda la protección al efecto de restituir las cosas al estado que tenían antes de efectuarse la violación reclamada - si el acto es de carácter positivo -, o el de obligar a la autoridad a que respete la garantía violada, cumpliendo con lo que ella exige - si es de carácter negativo -".

Ahora bien, el juicio de amparo en contra de la designación del interventor con cargo a la caja, debe promoverse ante los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa, atento a lo dispuesto por el artículo 114 de la Ley de Amparo que estatuye:

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

(14) VENTURA CASTRO, JUVENTINO. Lecciones de Garantías y Amparo. Editorial Porrúa, S.A. Tercera Edición. México. 1981. pág. 287.

I.- *Contra leyes que, por su sola expedición, causen perjuicios al quejoso.*

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

*En estos casos, cuando el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio, el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le conceda, a no ser que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia;*

III.- *Contra actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo ejecutados fuera de juicio o después de concluido.*

*Si se trata de actos de ejecución de sentencia, sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, pudiendo reclamarse en la misma demanda las demás violaciones cometidas durante ese procedimiento, que hubieren dejado sin defensa al quejoso.*

*Tratándose de remates, sólo podrá promoverse el juicio contra la resolución definitiva en que se aprueben o desapruében;*

IV.- *Contra actos en el juicio que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución que sea de imposible reparación;*

V.- *Contra actos ejecutados dentro o fuera de juicio, que afecten a personas extrañas a él, cuando la ley no establezca a favor del afectado algún recurso ordinario o medio de defensa que pueda tener por efecto modificarlos o revocarlos, siempre que no se trate del juicio de tercera;*

VI.- *Contra leyes o actos de la autoridad federal o de los Estados, en los casos de las fracciones II y III del artículo 10 de esta ley.*

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

En estos términos, el juicio de garantías en contra de la designación de interventor con cargo a la caja tiene su apoyo legal en la fracción II del artículo transcrito. Independientemente de lo anterior, el artículo 10 de la Ley de Amparo, ordena:

"Art. 10.- El juicio de amparo tiene por objeto resolver toda controversia que se suscite:

I.- Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales;

II.- Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados;

III.- Por leyes o actos de las autoridades de éstos que invadan la esfera de la autoridad federal".

De lo anterior podemos concluir que las fracciones II del primer precepto citado y I del segundo, regulan el juicio de amparo contra la designación de interventor con cargo a la caja, ya que el acto de autoridad en donde se nombra éste viola en perjuicio del afectado la garantía constitucional de audiencia y la de legalidad, contempladas en los numerales 14 y 16 de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Dicha violación se hace aún más evidente cuando, no obstante que el crédito fiscal se encuentra sub judice y al mismo tiempo garantizado en la forma prevista en la fracción V del artículo 141 del Código Fiscal, y cumpliendo con los

requisitos que exige el Reglamento del mismo Ordenamiento, la autoridad ejecutora, al nombrar interventor con cargo a la caja, se está extralimitando en sus facultades económico-coactivas y con esta actitud priva al deudor de sus derechos, sin que se cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento, ya que el deudor no ha sido vencido en juicio. En estos términos, el acto por el cual se designa interventor con cargo a la caja, no cumple con la garantía de legalidad que se interpreta que todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado conforme a derecho.

Es conveniente destacar que cuando se promueva el juicio de garantías contra la designación de interventor con cargo a la caja, no se solicita la suspensión del acto reclamado, porque es precisamente esta situación la que se va a dilucidar ante el Juzgado de Distrito; y el juzgador puede considerar que el crédito fiscal aún no se ha garantizado y pedirá al quejoso que se garantice mediante billete de depósito o fianza otorgada por institución autorizada, por lo que implicaría que el amparista viera menoscabado su patrimonio, en virtud de que al ofrecer como garantía el embargo en la vía administrativa, tuvo que haber efectuado el pago de los gastos de ejecución de dicho embargo ante el Registro Público de la Propiedad y del Comercio,

y al solicitar el juzgador garantía para otorgar la suspensión, primeramente se está duplicando la garantía, y en segundo lugar, se está sufriendo un perjuicio económico innecesario.

CONCLUSIONES:

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

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

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

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

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

*Sexta.- El procedimiento Administrativo de ejecución resulta violatorio del contenido del numeral 16 Constitucional, por lo que se refiere al segundo párrafo del diverso 145 del Código Tributario Federal, que determina que el embargo precautorio podrá ser practicado por la autoridad, cuando tenga temor que un contribuyente se ausente, enajene u oculte bienes o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el*

cumplimiento de una obligación fiscal, aún cuando el crédito no esté determinado. Esto significa, que con el solo hecho de que la autoridad presuma lo anterior, es causa suficiente para que se prive al deudor de sus posesiones, derechos y propiedades. En estos términos, es evidente que el artículo 16 Constitucional se ve vulnerado en su contenido.

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

- ARRILLA VILLA, MANUEL.- Derecho Fiscal y Económico de la Empresa. Cárdenas Editor y Distribuidor. Tomo I.- Primera Edición. México. 1981.
- ARRILLA VILLA, MANUEL.- Derecho Fiscal Económico de la Empresa .- Cárdenas Editor y Distribuidor. Tomo II.- Primera Edición. México. 1981.
- BRISEND SIERRA, HUMBERTO.- Derecho Procesal Fiscal.- Cárdenas Editor y Distribuidor. Segunda Edición. México. 1975.
- CADENA ROJO, JAIME.- Tribunal Fiscal de la Federación. (Efemérides).- México. Agosto 27 de 1986.
- DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO.- Principios de Derecho - - - Tributario.- Editorial PAC. México. 1985.
- FERNANDEZ CUEVAS, JOSE MAURICIO.- Visitas Domiciliarias para - Efectos Fiscales. (Aspectos Constitucionales). Dofisesa, Editores. Primera Edición. México. 1972.
- FENECH, MIGUEL.- Principios de Derecho Procesal Tributario.- Tomo II. Bosch. Tercera Edición. Barcelona, España. 1949.
- GARCIA DOMINGUEZ, MIGUEL ANGEL.- Las Multas Administrativas - Federales y su Impugnación. (Prontuario de Disposiciones Jurídicas).- Universidad Nacional Autónoma de México.- Primera Edición. Marzo de 1985.
- GOMEZ VALLE, SARA.- Legislación Fiscal I.- Editorial Banca y - Comercio. México. 1977.

- HEDUAN VIRUES, DOLORES. - Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación. - Academia Mexicana de Derecho Fiscal. México 1971.
- HERRERA CUERVO, ARMANDO. - Tribunal Fiscal de la Federación. 45 Años. Tomo III. México. Agosto de 1982.
- INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. - Diccionario Jurídico. - Universidad Nacional Autónoma de México. Tomo IV. Primera Edición. México.
- JIMENEZ G., ANTONIO. - Lecciones de Derecho Tributario. - (Parte Sustantiva).
- LERDO DE TEJADA, FRANCISCO. - Código Fiscal de la Federación. - (Comentado y Anotado). Editorial IEE, S.A. Tercera Edición. México. 1977.
- LOHELI CEREZO, MARGARITA. - Derecho Fiscal Represivo. - Editorial Porrúa, S.A. Primera Edición. México. 1979.
- MARGAII MANAUTOU, EMILIO. - Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. - Universidad Autónoma de San Luis Potosí. Séptima Edición. México. 1983.
- MARGAII MANAUTOU, EMILIO. - Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. - Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México. 1973.
- OATES WALLACE, E. - Federalismo Fiscal. - Colección Nueva Urbanismo Instituto de Estudios de Administración Local. Madrid - 1977.
- PAILARES, EDUARDO. - Derecho Procesal Civil. - Editorial Porrúa, S.A. Séptima Edición. México. 1978.

PEREZ PALMA, RAFAEL.— Guía de Derecho Procesal Civil.— Cárdenas Editores y Distribuidor.— Segunda Edición.— México 1970.

PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO.— Derecho Fiscal.— Textos Universitarios, S.A.— Librería de Manuel Porrúa, S.A.— México 1974.

PUGLIESE, MARIO.— Instituciones de Derecho Financiero.— Editorial Porrúa, S.A.— Segunda Edición.— México.— 1976.

SANCHEZ HERNANDEZ, MAYOLO.— Opúsculo sobre Derecho Fiscal.— Editorial Olquín, S.A.— México.— 1983.

SANCHEZ PIÑA, JOSE DE JESUS.— Nociones de Derecho Fiscal.— Editorial Pac.— Tercera Edición.— México.— Octubre de 1975.

#### LEGISLACION :

Código Civil para el Distrito Federal.— Editorial Porrúa, S.A.— 53a. Edición.— México.— 1984.

Código Fiscal de la Federación.— Editorial Porrúa, S.A.— 37a. Edición.— México.— 1987.

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