

175
29



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE
MÉXICO**

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

CAMPUS ARAGÓN

**“LEGALIDAD O ILEGALIDAD DE EL
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA
ADUANERA ”**

T E S I S

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

P R E S E N T A :

MARIO ENRIQUE GUZMAN MEDINA

ASESOR:

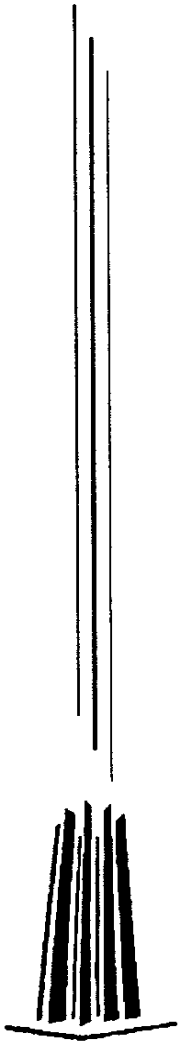
LIC. JOSE GUADALUPE PIÑA OROZCO

265399

MÉXICO

1998

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A MI MADRE:

Esta meta se llegó a cumplir gracias a ti
que siempre me apoyas sin importar nada.
Eres lo más importante que existe en mi vida.

A MI PADRE:

Saber que tú estás cerca
ha influido de forma determinante.

A URIEL Y MIGUEL:

Ustedes, sin saber, con su sonrisa y su compañía
muchas veces me dieron ánimos para seguir,
son muy especiales para mí.

A MIS HERMANOS:

Juntos hemos compartido muchas cosas,
este momento también es para compartirlo.

ÍNDICE

	PAG. I-IV
INTRODUCCIÓN	
CAPÍTULO PRIMERO	
EL DERECHO ADUANERO	1
1.1 CONCEPTOS	3
1.2 NATURALEZA JURÍDICA DEL DERECHO ADUANERO	7
1.3 BASES CONSTITUCIONALES DE LA LEGISLACIÓN ADUANERA	9
1.4 EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL DERECHO ADUANERO EN MÉXICO	12
1.4.1 ÉPOCAS PREHISPÁNICA Y COLONIAL	13
1.4.2 EL MEXICO INDEPENDIENTE	16
1.4.3 ETAPA CONTEMPORÁNEA	22
1.4.4 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE INVESTIGACIÓN Y AUDIENCIA.	26
CAPÍTULO SEGUNDO	
EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA	29
2.1 FACULTADES Y ATRIBUCIONES DE LAS AUTORIDADES ADUANERAS	31
2.2 CAUSAS GENERADORAS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA	36
2.2.1 INFRACCIONES LEVES	37
2.2.2 INFRACCIONES GRAVES	42
2.2.3 EL DECOMISO	53
2.2.4 DELITOS	55
2.2.5 EL EMBARGO PRECAUTORIO	60
2.3 FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA	63
2.3.1 VISITAS DOMICILIARIAS	65
2.3.2 RECONOCIMIENTO ADUANERO	68
2.3.3 VERIFICACIÓN DE MERCANCÍAS	70
2.3.4 CLASIFICACIÓN ARANCELARIA	75
2.3.5 PERIODO PROBATORIO (CLASES DE PRUEBA)	77
2.3.5.1 CONFESIONAL	79
2.3.5.2 DOCUMENTAL	81
2.3.5.3 PERICIAL	85
2.3.5.4 PRESUNCIONAL LEGAL Y HUMANA	87
2.4 LA RESOLUCIÓN LIQUIDACIÓN	89

	PAG.
CAPÍTULO TERCERO	
MEDIOS DE DEFENSA EN MATERIA ADUANERA	96
3 1 LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS	98
3 2 PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO	103
3.3 JUICIO DE AMPARO	108
3.4 CUMPLIMENTACIÓN DE SENTENCIAS	114
CAPÍTULO CUARTO	
LEGALIDAD O ILEGALIDAD DE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA	119
4.1 CRITERIOS NORMATIVOS DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO	121
4 2 CRITERIOS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN	133
4 3 JURISPRUDENCIA EN MATERIA ADUANERA	152
4 4 GARANTIAS Y VIOLACIONES A LOS DERECHOS DEL PARTICULAR DURANTE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA	166
CONCLUSIONES	175
BIBLIOGRAFÍA	182
LEGISLACIÓN CONSULTADA	185
JURISPRUDENCIA, HEMEROGRAFÍA Y OTRAS FUENTES	187

INTRODUCCIÓN

El Derecho Positivo Mexicano está compuesto por una gran cantidad de ramas destinadas a regular cada una de las actividades que realiza el hombre en su vida social.

Casi todos los mexicanos conocemos y en ocasiones hemos sido participes de las manifestaciones más comunes de ese Derecho Positivo, por ejemplo: Derecho Civil, Penal, Laboral, Familiar, etc.

Sin embargo, aún los que elegimos como profesión la carrera de derecho desconocemos otras ramas igual de importantes que las mencionadas y en las cuales nos hemos visto involucrados sin saber, quizá, que los actos realizados están regidos por una ley en particular.

Una de estas ramas poco conocidas es el Derecho Aduanero, el cual engloba todos los actos que tengan relación con la introducción al país o extracción del mismo de mercancías y de los individuos que intervienen en su realización.

Seguramente todos hemos participado en actos donde se ve involucrada la legislación aduanera, por ejemplo: la compra de un aparato de sonido de fabricación extranjera.

Si fue comprado en un local establecido, deberá obtenerse la documentación aduanal correspondiente; en este caso, la factura de compra que señale el pedimento con el cual se importó al país; pero si la factura no señala dicho pedimento deberá solicitarse una copia del mismo al vendedor, si no lo entrega o no lo tiene, se presume que el aparato se introdujo de forma ilegal.

Si el mismo aparato se compra en un local que se sabe comercia con mercancía de contrabando, se está infringiendo una disposición de carácter aduanal.

En cualquier caso, la Ley Aduanera prevé que cuando lo considere conveniente una autoridad aduanera puede solicitar se acredite la legalidad de la mercancía, y si no es satisfecho en el acto su requerimiento, se dará inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Precisamente este procedimiento administrativo es el tema central de la presente investigación, a fin de determinar si su substanciación es legal o existen en su desarrollo violaciones a las garantías individuales de los particulares, de las que estipula la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por tal motivo, los orígenes del Derecho Aduanero en México y los antecedentes del propio Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, son citados en la investigación para introducirnos al tema.

El segundo capítulo de la presente Tesis está totalmente enfocado a estudiar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, las causas que le dan origen; las etapas de su desarrollo y los delitos que pueden derivar de actos de comercio exterior; además de las modalidades que puede presentar.

En el mismo capítulo, se estudian las infracciones que señala la Ley Aduanera y las sanciones aplicables a los responsables.

En el tercer capítulo es posible encontrar cómo puede defenderse el particular a quien le ha sido embargada mercancía o se le ha emitido una resolución determinante de créditos fiscales y no está de acuerdo con estos actos de la autoridad administrativa.

Para concluir la investigación se recurre a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al Tribunal Fiscal de la Federación y a las autoridades judiciales, para que ilustren de qué forma interpretan las normas que regulan el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

En el último punto de ese cuarto capítulo ya se señalan en forma precisa los principios constitucionales en los que se apoya el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y si realmente se cometen violaciones dentro del mismo, en los actos que le dan origen o durante los procedimientos contenciosos o judiciales que se generan a partir del citado procedimiento administrativo

El proceso de investigación se encuentra totalmente apoyado en la legislación aduanera vigente y los textos utilizados como antecedente para que exista el actual, además de los ordenamientos legales supletorios a la misma.

Asimismo, se recurre a los doctrinarios del derecho, para conocer sus posturas al respecto.

Sobre este punto es importante destacar que existe muy poca doctrina estrictamente aduanera, ya que los pocos autores que se refieren a los ordenamientos relacionados con el comercio exterior, lo hacen de forma muy somera y considerándolo como una rama inferior del Derecho Fiscal.

En tal virtud, la investigación se ha sustentado, también, consultando autores de Derecho Administrativo y Derecho Tributario, donde se tocan los procedimientos administrativos en forma muy genérica, nunca enfocados directamente al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Es de comentarse que el libro más reciente que se encontró sobre Derecho Aduanero dirige su estudio a los tratados internacionales de libre comercio que ha celebrado México y las barreras arancelarias que se están eliminando; sin embargo, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera no es considerado en su investigación.

No obstante, un apoyo fundamental de la presente Tesis lo constituye la experiencia personal del sustentante al haber formado parte de la Administración Pública en áreas específicas de comercio exterior y procedimientos legales en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Durante cuatro años se tuvo conocimiento de las causas que dan origen al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, antes Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia, su tramitación, resolución, impugnación y cumplimentación.

Pero definitivamente, el principal argumento que avala la investigación, como el lector podrá notar, lo constituyen los preceptos que contiene la propia Ley Aduanera, vigentes o derogados, y su estudio individual que dará pauta a determinar si en realidad el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es una forma que tiene el poder público para tutelar los derechos del gobernado, o a través del mismo se violan las garantías constitucionales.

CAPÍTULO PRIMERO

EL DERECHO ADUANERO

CAPÍTULO PRIMERO EL DERECHO ADUANERO

Con la finalidad de allegarse los recursos económicos necesarios para el desarrollo de la gestión financiera de un país, el Estado crea los impuestos y demás cargas fiscales a los ciudadanos económicamente productivos de la población y para tal efecto asigna organismos encargados de la recaudación de aquellos con la finalidad de destinarlos a las actividades primordiales de desarrollo, como lo son la asistencia social, los servicios públicos, la muy discutida seguridad pública, la educación, etc.

Para cumplir su encomienda, se han creado una serie de obligaciones y derechos consagrados en los preceptos necesarios para su aplicación, mismos que constituyen el Derecho Fiscal, que es: "... el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, su cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación."¹

Asimismo, para poder realizar su cometido con estricto apego a la legalidad, los legisladores crean junto al derecho adjetivo el derecho sustantivo, en este caso, el Derecho Procesal Fiscal, que puede definirse como el conjunto de normas que regulan los procedimientos a seguir en caso de controversia nacida entre los denominados contribuyentes y las autoridades fiscales.

Estas normas se encuentran en diversas leyes fiscales, entre otras: el Código Tributario, su Reglamento; la Ley Aduanera y supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles.

¹ Sánchez P.ña. José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. Quinta Edición. Editorial PAC, México 1991. p. 15.

1.1 CONCEPTOS

Si el tema central que se plantea en el presente trabajo de investigación lo constituye el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, y éste se encuentra regulado por la propia legislación aduanera, es claro que debemos empezar por entender qué es el Derecho Aduanero; las definiciones de diversos autores serán de mucha ayuda a la comprensión de la materia.

Para aclarar aún más el hecho de que el Derecho Aduanero se encuadra dentro del Derecho Procesal Fiscal, recurrimos al texto del párrafo tercero, del artículo sexto del Código Fiscal de la Federación, que establece:

“... Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer tal determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los quince días siguientes a su fecha de su causación...”

Por su parte el artículo primero de la Ley Aduanera señala:

“Esta Ley, las de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y las demás leyes y ordenamientos aplicables, regulan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, así como el despacho aduanero y los hechos o actos que se deriven de éste o de dicha entrada o salida de mercancías...”

Con lo citado anteriormente queda perfectamente claro que el Derecho Aduanero contiene, en su mayoría, normas de carácter procedimental relativas a la obtención de contribuciones en razón de los actos de introducción o extracción de mercancías y sus medios de transporte, pero queda una importante interrogante, ¿qué es el Derecho Aduanero?

Una definición señala que debe entenderse por Derecho Aduanero: "Las normas legales y reglamentarias que determinan el régimen fiscal al cual deben someterse los importadores, exportadores, agentes marítimos, despachantes de aduanas y en general quienes realicen operaciones con mercancías a través de las fronteras de la República por las vías marítimas, aéreas, terrestres y postales."⁴

Por su parte, Máximo Carvajal Contreras, señala que es: "El conjunto de normas jurídicas que regulan por medio de un ente administrativo las actividades o funciones del Estado en relación al comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio aduanero, así como los medios y tráfico en que se conduzcan y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones fiscales."⁵

En ambas definiciones resulta claro que los autores concuerdan con lo ya antes afirmado respecto a que el Derecho Aduanero es eminentemente procesal.

Pero también es claro que para el desarrollo procesal de esa función administrativa el Estado debe allegarse de recursos económicos.

⁴ Ferrández Lalanne, Pedro. Derecho Aduanero. Ediciones de Palma. Elena's Aires. Argentina 1967. p.73

⁵ Carvajal Contreras, Máximo. Derecho Aduanero. Cuarta Edición. Edic. Potosí. Méjico 1993. p. 4.

En el presente caso, los que van a derivar de las actividades de comercio exterior, ya sea por la introducción o la salida de mercancías, gravando tales actos con las correspondientes contribuciones o cargas fiscales y señalando, en ocasiones, algunas barreras para impedir el libre tráfico de determinadas mercancías que el propio Estado considere inadecuadas o perjudiciales a la economía nacional.

Por lo anterior, también debe entenderse que el Derecho Aduanero desarrolla una función social conjuntamente con la económica, lo que nuevamente nos encuadra dentro del Derecho Administrativo.

Al respecto, se considera que por su relación con el Derecho Administrativo, puede hablarse de un Derecho Administrativo Aduanero, mismo que se define como: "El conjunto de normas de Derecho Administrativo que al aportar los servicios propios de la Administración Pública, hacen que se materialicen las funciones aduaneras, así como establecer los órganos o dependencias del Estado que se encargan de recaudar los impuestos al Comercio Exterior."⁶

Pero es evidente que si existe un Derecho Administrativo Aduanero, y las funciones que realizan las autoridades aduaneras llevan como uno de sus objetivos el recaudar las contribuciones derivadas del comercio exterior, es lógico pensar que a la par existe un Derecho Fiscal Aduanero.

A este respecto, un estudioso del Derecho Tributario Latinoamericano, quien mediante una extensa y completa definición, dice que el Derecho Tributario Aduanero es:

⁶ Larva;al Ontceras, Máximo. *Ibidem.* p.15

"...Aquella rama del Derecho Público que estudia las normas legales, reglamentarias y administrativas aplicables a los regímenes, formalidades, tramitaciones y operaciones aduaneras a que deben someterse las personas, mercancías y medios de transporte con motivo de su paso a través de las fronteras aduaneras; para la fiscalización y aplicación de los eventuales gravámenes que pudieran afectarles o las franquicias que les favorezcan, la ejecución de las medidas adoptadas por el Estado para la regulación de su comercio y el estudio e investigación de todas las materias que tienen relación con la técnica aduanera y los factores económicos por ella afectados."⁷

La anterior definición contiene todos los elementos necesarios para entender la finalidad y los principales objetivos de la creación del Derecho Aduanero.

Pero resulta totalmente claro que a fin de dar cumplimiento a lo antes señalado, el Poder Público ha creado ordenamientos enfocados a regular todo lo relativo a la materia aduanera, en el caso específico, la propia Ley Aduanera y la Tarifa contenida en la Ley del Impuesto General de Importación y la Ley del Impuesto General de Exportación, describiendo en el primero de los ordenamientos citados, todos los trámites necesarios para cumplir con las obligaciones enunciadas y hacer valer los derechos otorgados a los sujetos de la acción aduanera.

Estos pasos que constituyen el procedimiento administrativo fiscal son la serie de obligaciones a que debe dar cumplimiento la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de sus diversas áreas, ya que es el órgano competente para recaudar las contribuciones, situación que se genera mediante los actos de los contribuyentes, fundando su actuación en el principio de obligatoriedad que señala La Carta Magna.

⁷ Anabalón Ramírez, Carlos. El Derecho Tributario Aduanero. Revista Tributación Año IV, Vol. IV, Num. 13, Trimestral. Enero-Marzo 1978. Río de Janeiro, Brasil. p.10.

1.2 NATURALEZA JURÍDICA DEL DERECHO ADUANERO

Desde la cuna de lo que actualmente conocemos como Derecho Positivo Mexicano, y del derecho que rige en Latinoamérica, en términos generales, esto es el antiguo Derecho Romano, los juristas establecieron una división entre derecho público y derecho privado.

El derecho privado desde entonces ha sido considerado que se presenta en el momento que "la cosa" que tutela el Estado es de interés eminentemente particular.

Si por el contrario los intereses que se vigilan afectan a la generalidad de la población, esto es, son de interés colectivo, estaremos frente a normas de derecho público.

Un estudioso romanista cita, en relación al **ius publicum** y **ius privatum** que "Como el derecho es un fenómeno humano y como el hombre tiene dos aspectos distintos -pues por una parte es un individuo, y, por otra, forma parte de una comunidad-, la bipartición del derecho en público y privado resulta lógica."⁸

Sin embargo, es necesario aclarar que la división de ambos campos a lo largo de la historia no ha sido siempre la misma, pues las ramas que hoy se clasifican en el derecho público, en la antigüedad fueron englobadas dentro del **ius privatum**.

⁸ Vargsdorf S., Guillermo Floris. Derecho Romano. Décimo Tercera Edición. Edit. Esfinge. México 1985. p.p. 101 y 102.

Como ya se ha señalado, el Estado ha creado leyes y órganos que se encargan de regular las cuestiones de comercio exterior y para tal efecto ha constituido una infraestructura que controla las actividades aduaneras, con la finalidad de lograr el objetivo primordial del mismo, que es cuidar la legal introducción o extracción de mercancías y la obtención de las contribuciones que deriven de tales actos; por lo cual es innegable que nos encontramos con ordenamientos regulados por el derecho público

Lo dicho se ratifica al analizar que dentro del Derecho Aduanero el sujeto dominante y esencial de la relación jurídica es el Estado; las disposiciones que ha creado para dar cumplimiento a sus decisiones son de orden público y de aplicación estricta, no están sujetas al juicio de los particulares, éste no las puede modificar y su cumplimiento está comprometido al interés general.

En la doctrina se añade, además, otro elemento a los antes citados para determinar que el Derecho Aduanero es definitivamente de carácter público y es en tal rama que se encuadra, cuando se cita que: "además de ser Público interno, tiene siempre una finalidad internacional, ya que contiene un elemento de extranjería, ya sea de las mercancías, la persona, el país de origen, el de tránsito, el de destino; por lo que es Público por lo interno y por lo internacional."⁹

Lo anterior es evidente, pues el elemento de extranjería que cita el autor se encuentra presente desde los ordenamientos de la propia Ley Aduanera relativos a los distintos regímenes a que se sujetan las mercancías o los medios de transporte.

De lo ya referido, se concluye que resulta indiscutible la ubicación del Derecho Aduanero dentro de los ordenamientos de Derecho Público, en el Derecho Positivo Mexicano.

⁹ Muñoz García, Fernando. Introducción al Derecho Aduanero. Edit. Promotora de Publicaciones, S. A. Madrid, España 1975. p.3.

1.3 BASES CONSTITUCIONALES DE LA LEGISLACIÓN ADUANERA

Para que una ley, reglamento o cualesquier tipo de precepto jurídico sea considerado apegado a derecho, deberá ceñir su texto a los principios enunciados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que de lo contrario su aplicación sería violatoria del texto del artículo 133 del citado ordenamiento, que a letra dice:

“Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.”

De tal suerte que para poder nacer a la vida pública, la Ley Aduanera tuvo que localizar su origen en la propia Carta Magna.

En uno de los pocos libros que existen específicamente sobre Derecho Aduanero, el autor Máximo Carvajal Contreras ha agrupado los artículos Constitucionales que dan vida a la Ley Aduanera de la siguiente forma:

- 1.- Obligaciones y Prerrogativas de los Mexicanos:
Artículo 31, fracción IV;
- 2.- Facultades del Poder Legislativo en Materia Aduanera:
Artículo 73, fracciones VII, XXIX y XXX;
- 3.- Facultad del Poder Ejecutivo en Materia Aduanera:
Artículos 49, 89 fracción XIII y 131;

4.- Prohibiciones a los Estados:
Artículos 117, fracciones IV a VII; y 118 fracción I

La fracción IV del artículo 31 Constitucional establece de manera clara la obligación que tenemos todos los mexicanos de contribuir para sufragar los gastos públicos, en tal medida es la base que otorga la potestad al Estado para cobrar los impuestos, derechos y demás contribuciones establecidas en las leyes fiscales

Por tanto, como ya se ha señalado, la Ley Aduanera es considerada dentro de los ordenamientos fiscales y contiene en sus preceptos cargas a los particulares, al realizar actos de comercio exterior, de tal suerte que sí encuentra apoyo para el cobro de la contribución que señala el precepto antes citado.

En el artículo 73, fracción VII, se establece también la fundamentación de otro ordenamiento, esto es, de la Ley de Ingresos de la Federación, misma que estipula como una de las partidas para financiar el Presupuesto Nacional, los ingresos obtenidos por las contribuciones emanadas de operaciones de comercio exterior.

La propia Constitución ratifica tal argumento con el texto de la fracción XXIX, apartado A, inciso 1, al facultar al Congreso para establecer contribuciones en materia de Comercio Exterior.

En la fracción XXX del mismo precepto se señala la prerrogativa que tiene dicho Órgano para legislar en la materia enunciada.

La fracción I del artículo 118, se relaciona con la anterior al estipularse en ella la limitante que se establece a los estados de la República para imponer contribuciones o derechos en materia de comercio exterior sin contar con la aprobación del citado Congreso de la Unión.

El artículo 49 se encuentra íntimamente ligado en su texto con el artículo 131, ya que otorga al Poder Ejecutivo la facultad de legislar en forma extraordinaria sobre comercio exterior, esto es, de modificar las leyes vigentes en ese ámbito por causas especiales.

Pero también el artículo 131 señala como facultad privativa de la Federación, establecer los gravámenes a las mercancías que entren o salgan del país.

En el artículo 89, fracción XIII, se concentra en el Presidente de la Nación, la facultad y la obligación de establecer todo tipo de aduanas, así como designar su ubicación o habilitar los puertos necesarios.

El artículo 117, fracciones de la IV a la VII, prohíbe terminantemente a los Estados que conforman la Nación intervenir en las cuestiones de comercio exterior que, como ya se señaló, quedan limitadas a los Poderes Federales.

Además de los citados por el autor, el artículo 16 Constitucional es el fundamento que señala las bases para la realización de los actos administrativos en general y, por ende, obliga a que se cumpla y respete el principio de legalidad en los actos de las autoridades aduaneras.

Con el anterior análisis queda demostrado que la Ley Aduanera efectivamente encuentra el fundamento de su creación en los preceptos de nuestra Constitución Política.

No obstante, el motivo principal de la presente Tesis no se enfoca a si la Ley Aduanera es anticonstitucional o no, su objetivo es que al finalizar el trabajo se estará en posibilidad de determinar si el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera apega su actuación a las garantías que la Carta Magna otorga a los particulares.

1.4 EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL DERECHO ADUANERO EN MÉXICO

Desde la aparición del hombre sobre la tierra la necesidad de satisfacer sus necesidades primordiales ha existido, por tanto, una vez que los seres humanos se agrupan y desaparece el autoabastecimiento, la propia necesidad de consumo y la creación de artículos no producidos por la naturaleza, trae como resultado el nacimiento del comercio.

Debido a la naturaleza nómada de la raza prehistórica, el trueque, intercambio de un producto por otro, crea lo que hoy podemos denominar como comercio exterior, esto es, la negociación primitiva de bienes y servicios con hordas de diferentes regiones.

Sin embargo, el Derecho Aduanero no encuentra sus bases sino hasta las culturas que han ido conformando nuestra civilización, teniendo como antecedente a La India, Estado que crea un tributo a las mercancías que son introducidas o extraídas de su territorio, cuya encomienda recae en los miembros de su ejército.

Posteriormente las grandes culturas de la antigüedad han inventado sus propias formas de comercio exterior: Egipto, a través del comercio entre naves o los tributos por cruzar sus puertos; Babilonia, gravando las mercancías circulantes por el río Eúfrates; Los Fenicios, cuya actividad comercial es ampliamente conocida a través de la historia, siendo denominados como los primeros comerciantes, ya que establecieron un sistema de comercialización muy vasto al recorrer todos los pueblos conocidos de la antigüedad y otorgar determinados beneficios a sus colonos por encima de otros pueblos a quienes sí gravaban con un impuesto por introducción o extracción de mercancías; por su parte los imperios Griego y Romano crearon bases firmes para el cobro de los tributos externos, situación que también se dio en España, como se observa en el próximo inciso en lo relativo a la época colonial.

1.4.1 ÉPOCAS PREHISPÁNICA Y COLONIAL

La época prehispánica en nuestro territorio no contempla lo que hoy denominamos como Derecho Aduanero, sino sólo establece las bases de las contribuciones en general, esto es, los tributos; en una etapa inicial de los miembros de una misma comunidad y posteriormente sobre los vasallos de los pueblos conquistados, todo el pueblo sometido no individuos en particular.

La anterior afirmación la encontramos sostenida en los estudios realizados al respecto por Alfonso González Rodríguez, quien señala: "Con Acamapichtlin, se inicia una etapa de expansión bélica que tiene como resultado la conquista en otras ciudades que se convierten en tributarias. En este caso como ocurrió con Tezozomoc, no son contribuciones para una misma comunidad, sino tributos de vasallos a conquistadores."¹⁰

En la etapa de gobierno de Nezahualcoyotl, se creó la "Nauaitlatolli" o Audiencia General, en donde se escuchaban las causas surgidas por el rezago de los súbditos en el pago de las contribuciones o tributos reales y se estudiaba por medio de un cuerpo colegiado la aplicación y cobro de los mismos, lo que podría ser considerado en nuestro país como el nacimiento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Sin embargo, no es sino hasta la llegada de los españoles, que se crean las bases del Derecho Aduanero, trasladando a la Nueva España la aplicación de los sistemas utilizados en Europa; es así que se instala a los conquistados el derecho de almojarifazgo, que fué una contribución cobrada en los puertos por la introducción o extracción de mercancías ya sea de origen nacional o extranjero, cuyo destino fuese tanto el consumo propio como el consumo ajeno.

¹⁰ González Rodríguez, Alfonso. La Justicia Tributaria en México. Nueva Colección de Estudios Jurídicos. Edit. Jus. México 1992. p.20

Durante esta etapa se establece lo que fué denominado como "arriendo de administración" que se otorgaba respecto de las aduanas, bajo las condiciones establecidas por los reyes católicos y señalando las facultades de las que gozarían los asentistas a fin de realizar el reconocimiento de mercancías y resolver las controversias entre comerciantes y arrendatarios; sistema que se mantuvo vigente hasta mediados del siglo XVIII.

Asimismo durante su imperio, la corona española prohíbe a sus colonias realizar comercio con otros territorios y entre ellas mismas.

Establece, además, en el año de 1525, que al arribo de navíos ingleses a territorio colonial español, aquéllos fuesen embargados con todo su contenido sin importar a quien perteneciese éste.

En el año de 1532, ordena vigilar más severamente el cobro del derecho de almajorifazgo, imponiendo que se decomisaran las mercancías extranjeras que fuesen vendidas en territorio de las colonias pretendiendo hacerlas pasar por naturales. Ambas medidas se crearon con la firme intención de combatir lo que hoy denominamos como contrabando.

Otros tributos de carácter aduanero establecidos durante la época colonial fueron: el Derecho de Alcabala y el Sistema de Flotas, creados, en el primer caso, para gravar las mercancías que circulaban dentro del territorio de las colonias, mismo que era subdividido en tres diferentes clases, que siendo todas consideradas como contribuciones, sólo la última en citar es de tipo realmente aduanero; a saber: la fija, pagada por los habitantes de un mismo pueblo; la de viento, pagada por los forasteros en sus operaciones comerciales locales; y la de altamar, pagada en los puertos por la venta de mercaderías extranjeras

El Sistema de Flotas, se estableció como medio de control de desembarque para que los navíos que comerciaban entre la Corona y las colonias, no descargaran en lugares no autorizados.

Para concluir con la etapa colonial citaremos un pasaje de los estudios realizados al respecto por el maestro Carlos J. Sierra, que ilustra la última parte del dominio español en las colonias de la Nueva España, mediante el cual señala que: "un antecedente sobre la garantía del interés fiscal en el ramo de aduanas y alcabalas, lo constituyen el Bando de agosto de 1780, en el que se precisó que con el fin de corregir la evasión de impuestos de alcabala y de aduanas, los causantes que venían confundiendo y entorpeciendo el pago de gravámenes con injustos litigios, se dispuso que en los sucesivos se hiciera, previo al litigio, el depósito respectivo de los tributos causados...

...En el Bando de 28 de noviembre de 1809, se manifiesta la jurisdicción que competía a los oficiales reales como ministros de la Real Hacienda y a los administradores de aduanas, para el pronto cobro de los derechos pertenecientes a la Corona. En este documento se ordenaba el ejercicio coactivo de sus funciones, llegando al embargo de las mercancías gravadas, para que procedieran en la vía ejecutiva al cobro de los derechos aduaneros."¹¹

De la anterior lectura podemos considerar que se desprenden los antecedentes del tema central de la presente investigación, esto es del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, ya que contiene los elementos que veremos analizados en los capítulos posteriores, pero que es importante resaltar sus orígenes.

¹¹ Sierra J., Carlos. Historia y Legislación Aduanera de México. Ediciones del Boletín Bibliográfico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México 1973. p.p. 11 y 12.

1.4.2 EL MÉXICO INDEPENDIENTE

Una vez concluida la guerra de Independencia, a finales del mes de septiembre de 1821, el nuevo Imperio Mexicano se encontraba totalmente desorganizado, además de estar conformado por muchos elementos que carecían de la experiencia necesaria para establecer los ordenamientos idóneos en materia de Administración Pública.

En tal medida, para regular la materia aduanera, se reproducen las bases de El Decreto de las Cortes Españolas de 1820 y lo plasman en el que denominan "Arancel General Interino para el Gobierno de las Aduanas Marítimas en el Comercio Libre del Imperio", mismo que señalaba las facultades del administrador y los empleados de las aduanas, además de establecer un recurso para los afectados por indebida clasificación arancelaria, a fin de que se determinara si procedía la devolución de pagos.

Para el año de 1827, aún basado en preceptos españoles, se publica el "Arancel para las Aduanas Marítimas y de Frontera de la República Mexicana", el cual facultaba a los estados de la Federación con litorales o frontera para nombrar un interventor que vigilara la legal liquidación de adeudos, cuidara que se observaran las reglas dictadas y que persiguiera en juicio las evasiones o fraudes a la ley.

Asimismo, dicho Arancel prohibió la exportación de algunos productos como el oro, la plata en pasta, los monumentos y las antigüedades, entre otros; además de sancionar a los exportadores que proporcionaran datos falsos con la denominada pena de comiso; esto es, la pérdida de la cosa en que incurre el que comercia con artículos prohibidos; facultando, además, al administrador de la aduana para designar peritos que mediante un sistema de avalúo y remate, señalaran el precio base a los productos obtenidos a raíz de la pena de comiso.

Años más tarde, mediante Decreto del 20 de enero de 1837, se estableció el cobro coercitivo de los créditos fiscales, basado en las siguientes reglas: "...se contuvo la instrucción y formulario a que debían ajustarse las autoridades fiscales para la práctica de las facultades mencionadas. En este instructivo se habló de la notificación del mandamiento de clausura, de la clausura de un establecimiento, del mandamiento de ejecución, de la diligencia de ejecución, de la elaboración del proveído, que comprendía el embargo y remate de bienes propiedad del causante, así como la aplicación de su producto al pago de créditos fiscales."¹²

Como se puede observar, en el citado Decreto se habla de una manera rudimentaria de figuras jurídicas que en la actualidad se encuentran en uso, por supuesto con las correspondientes modificaciones que han sido necesarias a través del tiempo y de los diferentes regímenes políticos, sociales y económicos que ha sufrido nuestro país.

No obstante, dicho ordenamiento es abrogado en muy poco tiempo por el "Arancel General de Aduanas Marítimas y Fronterizas", dado a conocer menos de dos meses después que el anterior.

Las principales modificaciones sufridas consistían en que además del manifiesto, debía presentarse la factura del producto por triplicado; las mercancías prohibidas fueron ampliadas en número y especie, además de imponer la pena de comiso para aquéllas, pero regulándola a través de un juicio que debía seguirse mediante procedimiento judicial que dictara sentencia en un plazo de veinticuatro horas a partir de la presentación de la denuncia.

Dicho juicio estableció que si el valor de la mercancía era menor de \$500.00, el resultado era inapelable. No obstante, en montos superiores sí existía el recurso de apelación en segunda instancia.

¹² Sierra J., Carlos. *Ibidem.* p.61.

En el mismo orden de ideas, mediante un nuevo "Arancel General de Aduanas Marítimas y Fronterizas", publicado el 30 de abril de 1842, se estableció una sección denominada "Procedimientos en los Juicios de Comiso", modificando los anteriores ordenamientos en el sentido de que los juicios debían realizarse públicamente y en forma verbal, además de que la sentencia tendría que ser dictada en un plazo no mayor de tres días hábiles posteriores a que la parte legítima se apersonara o fuese declarada en rebeldía. No obstante, dicho plazo podía prorrogarse a juicio del juez, si existían pruebas pendientes de desahogo.

Asimismo, en dicho Arancel se estableció el recurso de inconformidad para substanciar cuestiones relacionadas con la verificación de las mercancías y su valor, inexacta clasificación de las mismas o lagunas legales dentro de la propia reglamentación.

"Sin embargo, esta especie de recurso resultaba en la práctica, muy difícil de intentar; y más aún, de obtener una solución favorable, pues la autoridad encargada de resolver, era el Presidente de la República y el Consejo de Ministros."¹³

La desorganización y proceso de experimentación en materia de Administración Pública y en especial por lo que hace a la tributación, que iniciara México al liberarse del yugo español, encontró su punto máximo durante el gobierno del general Santa Anna, ya que mediante Decreto dictado en 1854, ordena ignorar por completo a la Secretaría de Hacienda, por lo cual el cobro de los impuestos por importación sufrió diversas alteraciones.

Sin embargo, para el año de 1855 en que asume el cargo de secretario de Hacienda Guillermo Prieto, las cosas comienzan a modificarse pues ordena el restablecimiento del antiguo "Arancel de Aduanas Marítimas y Fronterizas".

¹³ Berrea J. Carlos. Ibidem. p.85.

Pero fué solo un año que tuvo vigencia el citado Arancel, ya que para finales de marzo de 1856, éste es sustituido por la "Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de la República Mexicana", que como principal característica tuvo el tratar de diferenciar las infracciones en materia de comercio exterior clasificándolas en tres tipos: el contrabando; el fraude y las faltas de observancia a la propia Ordenanza.

La Ordenanza establecía los casos en que se consideraba cometido el delito de contrabando; sin embargo no se delimitaron las causales en que se incurría en los otros tipos de infracciones, por lo cual se confundían fácilmente con el contrabando.

En materia de defensa: "Se establecieron dos vías para la aplicación de juicios, una ante la autoridad Judicial y otra, ante la autoridad Administrativa.

En el juicio administrativo existían tres instancias; la primera ante el administrador de la aduana; la segunda ante la Junta de Aranceles y la tercera, que sería definitiva, ante la Junta de Crédito Público

Los interesados podían optar en el momento mismo en que ocurriera la infracción de contrabando, fraude o faltas, por cualquiera de las dos vías señaladas, la judicial o la administrativa, pero una vez seleccionada una de ellas, no podía variarse a la otra. El juicio administrativo era gratuito, en cambio el judicial, estaba gravado con las costas establecidas."¹⁴

Asimismo, como castigo para los contrabandistas, se establecieron diversas sanciones: vergüenza pública, cancelación de la firma de la casa comercial infractora en los asuntos de la Hacienda Pública, multas económicas, confiscación de mercancía y pena privativa de libertad hasta por diez años.

¹⁴ Cartajal Contreras, Máximo. Op. cit. p.84.

La Junta de Aranceles fue sustituida en junio de 1856 por la Junta de Crédito Público, que asumió la función de resolver en definitiva los juicios administrativos a que se ha hecho mención anteriormente.

Durante dieciséis años estuvo vigente la citada Ordenanza, pues a partir del primero de enero de 1872 entra a sustituirla el "Arancel General de Aduanas Marítimas y Fronterizas", no obstante, la exposición de motivos del mismo estableció que muchos de los preceptos contemplados en la Ordenanza que abrogaba, serían reproducidos en el nuevo Arancel ya que las condiciones del país no eran apropiadas para modificar substancialmente las cuestiones de comercio exterior.

De manera simultánea se promulga el "Reglamento de Aduanas Marítimas y Fronterizas", mismo que señala de forma específica el funcionamiento de las aduanas, separándolo por primera vez del trámite aduanal.

Sin embargo, las disposiciones arancelarias comenzaron a existir en forma muy dispersa, por lo cual se pretendió juntarlas y ordenarlas en un sólo documento; en tal virtud, se creó el nuevo "Arancel de Aduanas Marítimas y Fronterizas", que aún conteniendo los mismos tópicos antes citados en materia de contrabando y recursos, lo hace de una forma más detallada que los ordenamientos anteriores.

En marzo de 1887, se establece la "Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas", misma que divide las infracciones en: delitos, contravenciones y faltas.

En los delitos se encuadraba el contrabando y la defraudación realizada en confabulación con algún empleado público.

La defraudación dada sin que existiera algún empleado público involucrado, se consideraba como contravención.

Por lo que hace a las faltas, señaló la omisión o inexactitud de los requisitos que no fuesen esenciales ni sirvieran de base para el cobro de los derechos.

La autoridad administrativa era la única facultada para declarar cometida una infracción a las disposiciones aduaneras.

Por lo tocante a la autoridad judicial, ésta se encargaría de castigar al que cometiera un delito del orden común conjuntamente con una violación a la Ordenanza. De tal manera se diferenciaban de manera clara ambos procedimientos.

Pero cuatro años más tarde, en 1891, se modifica por una nueva "Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas", cuya principal variación con la anterior consistió en otorgar a la Secretaría de Hacienda la facultad de resolver controversias administrativas por contrabando, rompimiento de sellos o candados fiscales, desobediencia y resistencia de particulares, omisión culpable, así como contravenciones o faltas; todo esto a través del administrador de la aduana.

En los Tribunales Federales recayó la función de aplicar las penas corporales a los delitos y conocer de los recursos que contra sentencias administrativas, promovieran los particulares.

Por otra parte, en 1895 tiene lugar la que es considerada como la evolución económica más importante y trascendental que registra la historia de la Hacienda Pública: la abolición de las Alcabalas, al eliminar los pagos efectuados por las operaciones de tránsito interno, aún sin ser mercancías de importación o para exportar.

Con posterioridad a este hecho y hasta la promulgación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que nos rige en la actualidad, prácticamente no hubo modificaciones a los ordenamientos que en materia de comercio exterior se han enunciado a lo largo del presente inciso.

1.4.3 ETAPA CONTEMPORÁNEA

“La legislación aduanal, estaba desde 1891, abandonada, si bien es cierto que se habían dado un sinnúmero de disposiciones, éstas habían sido dictadas en momentos de crisis, y para salvar situaciones momentáneas, además, esa diversidad de ordenamientos hacía más compleja y anárquica la legislación aduanal, por lo que era imperante que se efectuara una revisión completa y se le reformara, poniéndola acorde con las transformaciones y evoluciones que se habían operado en los años siguientes a la Revolución.”¹⁵

En tal virtud, el primero de enero de 1930, la Ordenanza promulgada en el año de 1891 y vigente hasta ese momento, es sustituida por la “Ley Aduanera”, que aún tomando los mismos principios que la legislación anterior, pretende facilitar las operaciones aduaneras, simplificando los trámites administrativos para realizar las operaciones de Comercio Exterior.

La figura de los agentes aduanales aparece por primera vez reglamentada, reconociéndoles la característica de profesionales de la actividad aduanera y, asimismo, se tipifican de manera más delimitada las conductas con las cuales se considera que se incurre en contrabando.

Sin embargo, sólo cinco años estuvo vigente dicha legislación, pues para el 19 de agosto de 1935, sale a la luz pública la nueva “Ley Aduanal”, misma que contempla el tráfico de mercancías, el depósito fiscal, las operaciones temporales, el tránsito internacional, y crea la Dirección General de Aduanas.

¹⁵ Carragaj, Contreras, Máximo. *Ibidem.* p.98.

Otorga a la autoridad administrativa facilidades para realizar el aseguramiento de mercancías y en caso de ser necesario practicar el embargo de las mismas. También les señala la facultad de sancionar a los presuntos infractores y a los testigos, cuando no se atendiese su requerimiento para desahogar información.

Les concede, además, la potestad de girar exhortos a otras oficinas aduaneras, pero en materia de infracciones y sanciones no presenta modificación alguna respecto de la anterior legislación.

En el año de 1852 se promulga el antecedente de la actual legislación aduanera, esto es el Código Aduanero.

Con este ordenamiento, México abre sus puertas al comercio internacional con todos los Estados del mundo y en todas sus diferentes modalidades, pues dicho comercio podía efectuarse en las aduanas marítimas, fronterizas, interiores y a través de los aeropuertos internacionales, con sólo las siguientes limitantes: guerra internacional, exigencias de salubridad pública o sustracción de la obediencia del Gobierno Federal.

Las operaciones que facultaba a realizar eran lo que actualmente conocemos como regímenes aduaneros, y podían ser de los siguientes tipos: en importación y exportación: temporal, definitiva o especial; en tránsito internacional, ya fuese dentro del propio Territorio o en el extranjero, y por último; de transbordo, que podía ser directo o indirecto.

Imponía a las mercancías la carga de responder de manera inmediata y preferente de las obligaciones que se generaran en materia de contribuciones, ya fuese por impuestos o derechos omitidos, o bien, resultado de las multas o gastos a que diese lugar.

El Código Aduanero, facultaba a la autoridad aduanera a retener, perseguir o secuestrar las mercancías sobre las cuales no se hubiesen cubierto las contribuciones correspondientes.

Por lo que corresponde al despacho aduanero o trámite fiscal, se dividió en dos etapas:

La primera se relacionaba a todos los trámites que debía desarrollar el porteador o transportista de la mercancía.

En la segunda etapa se englobaban los actos relativos al remitente, consignatario o destinatario de la mercancía.

Por otra parte, encomienda al Poder Ejecutivo Federal, la atribución de crear nuevas aduanas; autorizar secciones aduaneras con funciones limitadas; reglamentar en materia de importación o exportación la posible restricción o hasta la prohibición de mercancías en específico.

Dicho Código, reglamenta el Reconocimiento Aduanero; esto es, la revisión de las mercancías y su exacta clasificación arancelaria, creando al mismo tiempo los recursos que pueden hacer valer los causantes.

Asimismo, establece la creación de un segundo Reconocimiento Aduanero, pero sólo aplicable a las mercancías que se encontraban en Depósito Fiscal y en las cuales se descubriera una inexacta clasificación arancelaria, facultando al jefe de la aduana para dar inicio a cualesquiera de los procedimientos contemplados en el propio ordenamiento.

Las etapas de las que constaban los juicios administrativos que surgían por infracciones a las disposiciones del propio Código, eran muy parecidas a las que tiene actualmente el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; y consistían en: Instrucción, Resolución, Notificación y Ejecución.

La instrucción, es la presunción de que se ha infraccionado algún precepto del Código Aduanero y las diligencias que se practican para hacerlo saber al posible infractor.

La resolución, consistía en la determinación que tomaba el jefe de la aduana respecto de la presunción que diera inicio a la instrucción; sin embargo, era sólo una determinación provisional, porque debía ser siempre revisada y aprobada o en su caso modificada por la Dirección General de Aduanas.

Si la Dirección General de Aduanas no revisaba de oficio la resolución del jefe de aduana, el particular podía pedir que se hiciera interponiendo el recurso de inconformidad.

Una vez emitida la resolución debía darse a conocer legalmente al interesado, a través de la notificación.

Por último, se llevaba a cabo la ejecución, esto es, hacer efectivo el crédito fiscal determinado por la comisión de infracciones a las disposiciones aduaneras y que sólo podía suspenderse mediante circunstancias muy específicas.

En materia de infracciones no existía un capítulo especial que las enunciara, sino que se encontraban diseminadas a lo largo de todo el Código.

Sin embargo, si diferenciaba una falta simple; esto es, relativa a los requisitos de forma al realizar las operaciones de comercio exterior, de una falta que podía constituir delito fiscal, como por ejemplo: el contrabando; la tenencia ilegal de mercancía, o sea sin la documentación comprobatoria correspondiente, o bien la omisión de contribuciones derivada de una inexacta clasificación arancelaria.

1.4.4 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE INVESTIGACIÓN Y AUDIENCIA

El Código Aduanero estuvo en vigor durante treinta años, ya que el primero de julio de 1982, es abrogado por la Ley Aduanera que nos rige en la actualidad; sin embargo, dentro de la parte histórica del tema es importante abordar el Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia, ya que es el antecedente más cercano al tema central de la presente Tesis, esto es del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

La Ley Aduanera contemplaba que la autoridad fiscal, o sea la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tendría dentro de su organigrama la unidad administrativa encargada de vigilar e inspeccionar las cuestiones de comercio exterior, esto es, lo relativo a la introducción o extracción de mercancías de Territorio Nacional.

Asimismo, facultaba a dicha unidad administrativa para iniciar el Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia cuando presumiera cometida alguna infracción a las disposiciones de la propia Ley.

El Reglamento de dicha legislación aduanera contenía los pasos a seguir para la tramitación del citado procedimiento, dividiéndolos en las siguientes etapas: Inicio del procedimiento; notificación de la clasificación arancelaria; periodo probatorio; resolución; en su caso, determinación de que las mercancías han pasado a propiedad del Fisco Federal y notificación.

Mediante acta circunstanciada, la autoridad facultada para tal efecto, daba a conocer al tenedor o propietario de la mercancía que se presumía afecta a una infracción, el hecho y los preceptos que se presumían violados, con lo que se daba inicio al procedimiento en su contra.

En el mismo acto anterior o mediante notificación por separado, se le informaba de la exacta clasificación arancelaria que correspondía a la mercancía objeto del procedimiento, así como de los posibles impuestos que se ocasionarían y las restricciones que, en su caso, existían para el acto realizado, ya fuese importación o exportación y bajo el régimen correspondiente.

Con la finalidad de que el posible infractor se encontrara en aptitud de ofrecer pruebas que desvirtúen las infracciones que se le imputaban, se le señalaba un término de diez días, dentro de los cuales, mediante escrito, podía alegar lo que a su derecho conviniese.

Asimismo, se le otorgaba un plazo similar para inconformarse con la clasificación arancelaria notificada. El plazo podía ser simultáneo o por separado, dependiendo del momento en que fuese enterado de la clasificación.

Una vez concluidos los plazos y realizadas las investigaciones que la unidad administrativa considerase convenientes, después de haber analizado las pruebas y los argumentos que hiciera valer el posible infractor, si es que fueron presentados, la autoridad aduanera emitiría el documento en el que se hacían constar las infracciones cometidas, la sanción correspondiente y la determinación de contribuciones a liquidar por el infractor; asimismo, se especificaba qué ocurriría con la mercancía, de acuerdo a las prohibiciones o limitaciones que existieran, con base en el régimen a que se sometió aquella.

Si así procedía, se declaraba que las mercancías pasaban a propiedad del Fisco Federal.

Una vez concluida la actuación de la autoridad aduanera, se enviaba la resolución al área competente de notificarla y poner en conocimiento del infractor su determinación.

De conformidad con lo establecido en el Reglamento en comento, tal resolución debía ser emitida dentro de los quince días posteriores al desahogo de la última prueba o del vencimiento del plazo en que debieron presentarse.

Asimismo, en caso de que la determinación de la autoridad aduanera no se realizara dentro de los plazos establecidos por el propio Reglamento, se dejaba sin efectos el embargo de la mercancía y se devolvería a su propietario o poseedor.

Asimismo, en materia de visitas domiciliarias, se señalaba que al encontrarse mercancías de origen o procedencia extranjera cuya legal estancia en Territorio Nacional no se acreditara al momento de la revisión, serían embargadas y dejadas en depositaría del visitado, notificando de inmediato a la unidad competente para la tramitación del procedimiento administrativo de referencia.

La anterior reglamentación se encontraba enunciada en los artículos 170 al 175 del citado Reglamento y fueron derogados a partir del primero de abril de 1994, ya que los artículos 121 y 122 de la Ley Aduanera contenían disposiciones que se contraponían con el Reglamento y por tanto, en razón de jerarquía, aún cuando el Reglamento no se modificó, en esa fecha dejó de ser aplicable a los casos en concreto.

Las citadas modificaciones a los enunciados artículos de la Ley Aduanera trajeron como consecuencia la aparición del tema de esta investigación, esto es, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

CAPÍTULO SEGUNDO

EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

CAPÍTULO SEGUNDO

EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

En uno de los puntos del capítulo anterior, se habló sobre las bases constitucionales de la Ley Aduanera, quedando establecido que para la creación de cualquier ley, ésta debe emular los principios estipulados en nuestra Carta Magna.

Asimismo, como ya se señaló, el Principio de Supremacía que tiene la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que nos rige en la actualidad, se encuentra en el texto del artículo 133 del propio Ordenamiento, el cual también señala la creación de las leyes aplicables a cada materia, bajo los requisitos que en el mismo se estipulan.

Por supuesto, al haber sido creada, la intención primordial de la Legislación Aduanera es regular la relación de los particulares con el Estado en la realización de actividades comerciales de importación o exportación.

Además de que su objetivo es cumplir con la finalidad para la que son creadas las unidades administrativas aduaneras, esto es, para recabar las contribuciones de dicha materia y cubrir las expectativas planteadas para esta partida en la Ley de Ingresos de la Federación.

No obstante, y con la finalidad de que dicha Legislación Aduanera cumpla con los principios fundamentales de la Ley Suprema, lo que se traduce en no violar las garantías individuales que se otorgan a los sujetos tutelados por la Constitución, es que se crean las normas procesales.

Como ya ha sido mencionado anteriormente, la Ley Aduanera es de carácter eminentemente procesal; pero dentro de esos procedimientos a seguir para la realización de la citada actividad de comercio exterior, como en todas las actividades tuteladas por el Estado, pueden presentarse esas arbitrariedades o violaciones a las garantías constitucionales a que se ha hecho referencia, primordialmente a las consagradas en los artículos 14 y 16 de nuestra Carta Magna.

Pues bien, con el fin de proteger a los particulares de esas posibles violaciones es que se reglamenta el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

En los siguientes incisos se analizarán las diferentes etapas de dicho procedimiento, así como los ordenamientos que, sin ser de carácter eminentemente aduanero, de alguna forma se relacionan con el desarrollo de aquél.

La finalidad de analizar el desarrollo de el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es para, al llegar al cuarto y último capítulo de la presente tesis, estar en aptitud de determinar si realmente la autoridad administrativa respeta los derechos constitucionales o comete violaciones a los mismos al aplicar los preceptos en que se contiene este medio de garantizar la legalidad de la actuación del Estado, cuando el particular realiza actos de comercio exterior.

2.1 FACULTADES Y ATRIBUCIONES DE LAS AUTORIDADES ADUANERAS

Es importante destacar que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2º, fracción II de la Ley Aduanera, se considera "Autoridad o autoridades aduaneras, las que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría (de Hacienda y Crédito Público) y demás disposiciones aplicables, tienen competencia para ejercer las facultades que esta Ley establece."

Así, dichas autoridades administrativas están en posibilidad de ejercer las facultades y atribuciones que la propia Ley señala para que cumplan con la finalidad para la cual fueron creadas.

"El ejercicio de la Potestad Tributaria que tiene reservado el Estado debe seguir los lineamientos señalados por la Constitución, tanto para el establecimiento de los tributos como para la actuación de la autoridad en la aplicación de la ley, conforme a las garantías individuales que constituyen el límite de actuación del Estado frente a los particulares."¹⁶

Por supuesto, las autoridades al hacer uso de las facultades que la ley les otorga pueden ir más allá de lo que la propia disposición señala o bien dejar de aplicar las conductas reglamentadas.

De concretarse, puede decirse que existe desvío de poder.

"El desvío de poder se ofrece cuando una autoridad administrativa realiza un acto de su competencia, o usa de sus poderes legales, pero con una finalidad diversa de aquélla que se desprende de la intención del legislador o de la misma expresión de la norma jurídica."¹⁷

¹⁶ Delgado-Gutiérrez, Humberto. Principios de Derecho Tributario. Tercera Edición. Edit. Limusa. México 1993. p.54.
¹⁷ Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo. Novena Edición. Edit. Porrúa. México 1979. p. 207.

Para facilitar la comprensión, de inicio distinguiremos la facultad de la atribución, la primera se señala como el derecho otorgado por un ordenamiento jurídico de realizar determinado acto.

La atribución, por su parte, nace del puesto que se desempeña dentro de la unidad administrativa aduanera.

En virtud de lo anterior, encontramos que las facultades de las autoridades aduaneras se encuentran señaladas en las treinta fracciones que integran el artículo 144 de la ley de la materia, además de la fracción III del artículo 42 del Código Tributario.

Con la finalidad de entrar a su análisis, en esta investigación se ha tomado la decisión de agruparlas en los siguientes tipos:

Tipo de facultad	Fracciones
De Limitación	I, VIII, XIII, XX, XXII y XXVIII;
De Comprobación	II, III, IV, V, VII, IX, XI, XII y III del artículo 42 C. F. F.
De Reconocimiento	VI;
De Embargo	X;
De Determinación	XIV, XV, XVI, XIX y XXI;
De Ejecución	XVII, XVIII y XXIV;
De Información	XXVI, XXVII y XXIX;
Otras	XXIII, XXV y XXX.

Ai hablar sobre la facultad que se otorga a las autoridades aduaneras de poner límites a determinados actos o actividades, nos referimos a una facultad eminentemente restrictiva, pues al mismo tiempo que puede establecer perímetros al territorio en que se podrán realizar las actividades aduaneras o el uso de determinadas mercancías, como los medios de transporte y aparatos de comunicación, o limitar zonas de carga y descarga de mercancías, también está facultada para establecer imposiciones, como el uso de sellos o marbetes para determinados productos.

Esta misma facultad restrictiva se encuentra ligada a los actos en que se detecta la posible comisión de delitos, aún no siendo de origen aduanero.

Por lo que hace a la facultad de comprobación, su propio nombre señala la actividad que va a desarrollar, ya que otorga a las autoridades aduaneras la potestad de "comprobar" si realmente han sido satisfechos los lineamientos que marca la Ley Aduanera y demás ordenamientos aplicables.

La autoridad podrá revisar que los datos en la documentación aduanal sean correctos, las contribuciones aplicables a cada caso se paguen debidamente y se cumpla con los requisitos especiales que señalan ordenamientos diversos a los aduaneros.

Asimismo, se engloba en este renglón la facultad de realizar visitas domiciliarias, ya que al efectuarlas se podrán revisar todos los renglones antes citados, independientemente de que en cualquier etapa del ejercicio de facultades de comprobación, podrán determinarse infracciones e imponerse sanciones.

La facultad de reconocimiento se estipula sólo en la fracción VI del artículo en comento, en relación con los artículos 43 y 175 de la propia Ley, mismos que establecen el reconocimiento aduanero, el segundo reconocimiento, y el dictamen aduanero.

No obstante, la práctica de la facultad de reconocimiento no limita la realización de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras o fiscales, conforme lo establece el antes citado artículo 43, en su último párrafo.

La facultad de embargar mercancías es de suma importancia, pues como se podrá observar en el próximo punto, para iniciar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es necesario que exista el embargo precautorio de mercancías, en términos de los artículos 150 y 151 de la propia Ley.

Por supuesto que si existen las facultades de comprobación también deben existir las facultades de determinación; esto es, la autoridad aduanera puede determinar que se han cometido infracciones a los preceptos de la materia y, por tanto, señalar las contribuciones omitidas y las multas aplicables al caso.

Asimismo, en dicha facultad se encuentra la posibilidad concedida a las autoridades en comento de otorgar, suspender o cancelar la patente de los agentes aduanales, así como otorgar, suspender, cancelar o revocar las autorizaciones de los apoderados; además de la facultad de tomar decisiones en situaciones no previstas por la Legislación Aduanera que pudieran poner en riesgo el ejercicio de su función.

Así pues, una vez que se han ejercido las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras sobre los particulares y como resultado se han determinado las infracciones cometidas por las omisiones o acciones descubiertas, señalándose crédito fiscal a cargo de aquéllos, las mismas autoridades están facultadas para ejecutar dichos créditos; esto es, hacerlos efectivos, cobrarlos coactivamente.

Tal facultad de ejecución se amplía al autorizarles disponer de las mercancías que han pasado a propiedad del Fisco Federal o de aquéllas de fácil descomposición, además de que, una vez concluida la obligación de los contribuyentes, la autoridad se encuentra en posibilidad de cancelar las garantías otorgadas.

Al citar que les es concedida una facultad de información, se considera que más que una facultad es ésta una obligación que les señala la propia Ley, pues las autoridades aduaneras deben dar a conocer los lineamientos específicos a cada caso, de acuerdo con las Reglas Generales que emanan de la Legislación Aduanera.

Por último, en los casos no previstos dentro de las facultades ya citadas, la Ley Aduanera prevé cualquier otra facultad en materia de coordinación con otras Dependencias, así como las que deriven de los tratados internacionales o cualesquiera que le sea necesaria para que las autoridades aduaneras puedan realizar las funciones encomendadas.

En lo relativo a las atribuciones de las autoridades aduaneras, éstas se encuentran señaladas actualmente en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, donde también se especifica cuáles son las que conforman dicho grupo.

Pero por lo que respecta al tema principal que se desarrolla en la presente tesis, entre la autoridades administrativas que pueden iniciar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera se encuentran: las Aduanas marítimas, áreas, terrestres e interiores; la Administración General de Comercio Exterior, las Subadministraciones de Comercio Exterior que se ubican en cada Administración Local de Auditoría Fiscal, la Policía Fiscal Federal; y como auxiliar en materia aduanera, la Policía Federal de Caminos y las Procuradurías de los Estados, así como la General de la República

2.2 CAUSAS GENERADORAS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

El artículo 150 de la Ley Aduanera vigente, señala las causas que darán origen al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera al citar que:

“Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley.”

Lo que nos deja claro que siempre que se inicie dicho procedimiento deberán existir mercancías embargadas, pero por supuesto, dicho embargo obedecerá a la comisión de alguna de las infracciones señaladas a lo largo de la propia Ley Aduanera, de manera específica las detalladas en el Título Octavo, Capítulo Único, de la misma.

En tal virtud, se considera que las causas realmente generadoras del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera son las diferentes infracciones a la Ley Aduanera que se cometan en los actos de introducción o extracción de mercancías del país.

Es por eso que en este punto se realizará el estudio de las infracciones que pueden dar origen al embargo precautorio de mercancías o al decomiso, y a los delitos que pudieran derivarse de tales actos, para poder analizar en el siguiente inciso los actos mediante los cuales la autoridad administrativa está facultada para levantar el acta de inicio del procedimiento en estudio.

2.2.1 INFRACCIONES LEVES.

Según los criterios establecidos por el área normativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las infracciones leves o simples, son consideradas aquellas violaciones en la tramitación de algún acto de comercio exterior que no ameritan instrumentar el *Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera*.

Con base en lo anterior, se puede señalar que dichas infracciones, aún cuando pueden derivar de la omisión de contribuciones o el incumplimiento de alguno o varios de los *requisitos estipulados en los propios ordenamientos aduaneros*, su resolución siempre será hecha dentro de la esfera de una autoridad administrativa aduanera y dará como consecuencia la imposición de una sanción pecuniaria.

El Título Octavo, Capítulo Único de la Ley Aduanera, señala las infracciones leves o simples, en los siguientes grupos:

Relacionadas con la circulación indebida dentro de los recintos fiscales: artículo 180;

Relacionadas con el destino de las mercancías: artículo 182, fracción II;

Relacionadas con la obligación de presentar documentación y declaraciones: artículos 184 y 194;

Relacionadas con el control, seguridad y manejo de las mercancías: artículo 186;

Relacionadas con la clave confidencial de identidad: artículo 188;

Relacionadas con el uso indebido de gárfetes de identificación: artículo 190;

Relacionadas con la seguridad o integridad de las instalaciones aduaneras: artículo 192; y

Relacionadas con la actuación del agente aduanal: artículo 195.

Dentro de las facultades otorgadas a las autoridades aduaneras, al clasificarlas como de límite, se habló de la restricción que pueden imponer dichas autoridades al libre tránsito dentro de los recintos fiscales o fiscalizados, por tanto, quien trate de violar dicho ordenamiento se hace acreedor a la sanción establecida en el artículo 181 de la misma Ley Aduanera; sin embargo, los infractores no serán sancionados si forman parte del grupo de personas que patrocinan el fondo a que hace referencia el artículo 202 del mismo Ordenamiento, creado para mantener, reparar o ampliar la aduana en que se constituyó.

Cabe mencionar que los particulares que realizan operaciones esporádicas de comercio exterior no podrán, en ningún caso, ser eximidos de la multa que señala éste y otros artículos ni patrocinar el fondo aludido, por disposición expresa de la misma Ley.

Para quienes realizan operaciones temporales de importación o internación, se prevé la infracción relacionada con el destino de las mercancías; esto es, para aquellos que ingresen al país o salgan de las franjas fronterizas con mercancías cuya importación definitiva está sólo limitada a aquéllas.

Sin embargo, la infracción se tipificará sólo en aquellos casos que la intención de exceder el plazo concedido por determinado periodo de tiempo, concluya por convicción propia del infractor, en tal situación, el artículo 183, fracción II de la Ley, sólo impone una multa que se cuantificará por periodos de quince días o fracción, sin que su total exceda del valor de las propias mercancías.

Para el caso de que se cometa esta infracción por la importación o internación temporal de vehículos, el segundo párrafo de la fracción antes citada, otorga el beneficio de la exención de multa a quien retorne espontáneamente dichas unidades.

Resulta importante destacar que a los propietarios de vehículos extranjeros o fronterizos la Ley Aduanera les otorga trato preferencial, contraponiendo lo dispuesto por el artículo 13 de la Ley Suprema, y violando la garantía de igualdad ahí consagrada, al poder considerarse como la aplicación de leyes privativas.

Mientras a un infractor arrepentido se le puede multar hasta con un 100% del valor de su mercancía; a otro, el del vehículo, al realizar la misma conducta, se le exime de toda penalización si espontáneamente muestra su arrepentimiento y devuelve a su lugar de origen la unidad.

Es pertinente hacer notar que no se toca todavía la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y ya nos encontramos con violaciones a las garantías individuales.

Por supuesto que tal eximente obedece a razones de tipo político y social que han sido logradas a través de las marchas y plantones ante las autoridades administrativas, realizadas por los propietarios y poseedores de vehículos extranjeros.

En el apartado de infracciones graves también se señalan diversas de las relacionadas con el destino de las mercancías, donde nuevamente se abordará sobre este trato especial.

Como ya se ha estipulado, para la realización de los actos o actividades de comercio exterior deben cumplirse los trámites, requisitos y lineamientos marcados a lo largo de la Ley Aduanera y demás ordenamientos asimilables.

Pero en el momento que se pretende eludir el cumplimiento de dichos requisitos o se ignoran los requerimientos hechos por la autoridad aduanera al ejercer las facultades de comprobación, se incurre en violación a las obligaciones de presentar documentación y declaraciones.

Tales incumplimientos son sancionados con multas determinadas en cantidad líquida o mediante porcentajes del valor de la mercancía, estipuladas en los artículos 185 y 194 de la Ley.

Las infracciones relacionadas con el control, seguridad y manejo de las mercancías, contemplan diversos sujetos, pues pueden ser cometidas por: los almacenistas, transportistas, remitentes, capitanes o pilotos de aeronaves y embarcaciones, los almacenes generales de depósito, los recintos fiscalizados, los agentes aduanales o hasta el propio Servicio Postal Mexicano.

Este apartado contempla XVI diversas fracciones y un tanto similar de infracciones, todas ellas relativas al manejo de las mercancías, al incumplir en requisitos de forma.

El artículo 187 de la ley de la materia señala diversas sanciones aplicables a los sujetos antes enunciados, establecidas en cantidad líquida y porcentajes sobre monto de contribuciones.

Pero este mismo artículo, como excepción impone la sanción de clausura a los depósitos fiscales que enajenen mercancía a personas que no sean pasajeros que salgan del país al extranjero; que, si bien es cierto, no es una sanción señalada para cubrirse con dinero, si ocasiona una pérdida pecuniaria al infractor.

Para cuidar la seguridad de las instalaciones de los recintos aduaneros se establece el uso de gárfetes de identificación, con los que podrá distinguirse a quien está autorizado como empleado de la aduana, de quien realizará trámites aduanales y quien se encuentra en las instalaciones sólo como visitante.

Si alguien pretende realizar actividades distintas a las que autoriza su gáfete, o bien hace uso de alguno que no le corresponde, el artículo 191 establece las sanciones aplicables.

El benefactor del fondo aduanal podrá no pagar la multa.

En la presente investigación se considera que existe cierta conexión entre las infracciones relacionadas con la circulación indebida dentro de los recintos fiscales y las relacionadas a la seguridad e integridad de las instalaciones aduaneras, pues ambas se refieren a la violación que se comete respecto de los límites de territorio y uso, fijadas por las propias unidades administrativas y los daños que con tal conducta pueden ocasionarse a los inmuebles o muebles aduaneros.

En este caso las infracciones son sancionadas en cantidad líquida, establecidas en el artículo 192 de la Ley, y puede omitirse el pago al igual que en la infracción antes referida.

Si en la realización del despacho aduanero se presenta alguna violación a los diversos lineamientos que marca la Ley Aduanera y la tramitación se está haciendo utilizando los servicios de un agente aduanal, el artículo 195 prevé la sanción que se aplicará a dicho profesional de las actividades de comercio exterior.

Resulta del todo lógico que se establezca un apartado especial para sancionar a los agentes aduanales, pues si a un particular se le castiga al violar las normas aduaneras establecidas, con mayor razón debe hacerse si quien comete tal violación es una persona que se presume conocedora de los trámites y ordenamientos en que actúa.

Las demás infracciones que señala la Ley Aduanera son de las consideradas graves y se especifican en el próximo punto a desarrollar.

2.2.2 INFRACCIONES GRAVES

Sí, como ya quedó establecido, las infracciones leves o simples no generan el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, debe entenderse que la comisión de una infracción grave sí traerá consigo esa consecuencia.

Pero más aún, las infracciones graves en materia aduanera ocasionan al Fisco Federal un perjuicio económico, al eludir el pago de las contribuciones correspondientes, o bien por el incumplimiento de las restricciones o prohibiciones señaladas en materia de comercio exterior.

En el caso de que alguien cometa alguna de estas infracciones, la penalización señalada en la Ley Aduanera será de carácter exclusivamente económico, ya sea sólo en cantidad líquida o, además, con la pérdida de la mercancía.

No obstante, el Código Fiscal de la Federación sanciona a estas mismas infracciones de una manera distinta, como se observará más adelante.

Las infracciones graves se encuadran en la Ley Aduanera en dos grandes grupos:

**Las relacionadas con la importación o exportación:
artículos 176, 177 y 179; y**

**Las relacionadas con el destino de las mercancías:
artículo 182.**

Al realizarse la importación o exportación de mercancía, pueden cometerse muchas y muy diversas transgresiones a las disposiciones aduaneras, desde aquellas que se originan por la omisión total o parcial en el pago de contribuciones, hasta las que se refieren a mercancía prohibida.

La omisión de contribuciones o el incumplimiento de requisitos puede surgir no sólo al introducir o extraer mercancía, sino también al internarse de las franjas fronterizas al resto del país.

Asimismo, la infracción se tipifica al eludir requisitos especiales o restricciones establecidas por otras regulaciones no arancelarias.

Pero en las infracciones a la Ley Aduanera, al igual que en los delitos que castiga el Código Tributario, no es necesario que se encuadre la conducta en el tipo, por tanto, existe la presunción.

Dichas presunciones van encaminadas a realizar actos aduaneros sin permiso de la autoridad competente, en sitios no autorizados o bien, valiéndose de medios que pretenden ocultar lo que realmente se está realizando.

Por supuesto, tales actos ocasionan perjuicio económico al Fisco Federal, evitando con dicha conducta que se cumpla con la función recaudadora de las autoridades aduaneras.

También aquellos que enajenen, comercien o tengan en su poder mercancía cuya legal estancia no pueda ser comprobada, ocasionan un grave perjuicio a la recaudación e incurrir en infracciones de las relativas a la importación o exportación.

Es claro que, al tratarse de infracciones cuya comisión entraña un gran daño al erario nacional, de la misma forma la Ley Aduanera castiga severamente a los causantes de aquél, por no mencionar las penas que establece el Código Fiscal de la Federación.

Estas sanciones se establecen en los artículos 178 y 179 de la Ley y se estipulan entre una mínima y una máxima, dejando su decisión al criterio de la autoridad y pueden llegar a ser de hasta un trescientos por ciento del valor de la mercancía, en algunos casos, además, pasando las mismas a propiedad del Fisco Federal.

De las infracciones y sanciones antes mencionadas cabe destacar aquellas relativas a las mercancías de importación o exportación prohibida, que se sancionan con multa del 70% al 100% de su valor, pasando además a ser propiedad del Fisco.

Si se trata de vehículos, debe presentarse, además del pedimento de importación y el pago de impuestos y derechos, un permiso de la Secretaría de Comercio; por tanto, si se omite este requisito no arancelario, se impondrá una multa del 30% al 50% del valor del vehículo, convirtiéndose el Fisco en propietario del mismo.

Nuevamente nos encontramos con un tratamiento especial para la importación de vehículos, por tanto, en el próximo punto se analizará este apartado con mayor detalle, pues en tal cuestionamiento se centra el tema de la presente investigación, ya que al darle un trato diferente, la Ley Aduanera causa confusión entre sus propias autoridades y, por ende, ocasiona violaciones a las garantías de los propietarios, poseedores o tenedores de vehículos extranjeros, con respecto de los de otro tipo de mercancía y aún con respecto de ellos mismos.

Por lo que hace a las infracciones relacionadas con el destino de las mercancías, es importante destacar que esta misma clasificación se encuentra en las denominadas leves o simples.

Sin embargo, como es de suponerse, las que en el presente apartado se tocan son muy diferentes de aquélla.

En este tipo de infracciones primero se reproducirá literalmente el texto de la Ley para posteriormente a la sanción hacer los comentarios pertinentes.

En la fracción I del artículo 182, se enlistan:

I.- Quienes sin autorización de la autoridad aduanera:

"a Destinen las mercancías por cuya importación fue concedida alguna franquicia, exención o reducción de contribuciones o se haya eximido del cumplimiento de alguna regulación o restricción no arancelaria, a una finalidad distinta de la que determinó su otorgamiento;

b Trasladen las mercancías a que se refiere el inciso anterior a lugar distinto del señalado al otorgar el beneficio;

c Las enajenen o permitan que las usen personas diferentes del beneficiario;...

...f Faciliten a terceros no autorizados su uso, tratándose de vehículos importados a franja o región fronteriza, cuando se encuentren fuera de dichas zonas."

En todos los casos anteriores la sanción será:

"una multa equivalente del 130% al 150% del beneficio obtenido con la franquicia, exención o reducción de impuestos concedida o del 70% al 100% del valor comercial de las mercancías cuando se haya eximido del cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias,..."

Sin embargo, es pertinente mencionar que el inciso f, relativo al uso de vehículos de franja fronteriza se adicionó a partir de las reformas que entraron en vigor el 1° de enero de 1997, trayendo consigo una duda respecto de la aplicación del inciso d y del mismo inciso f, ambos de la fracción I del artículo 182 de la Ley Aduanera, que retomaremos más adelante.

En los demás incisos de esta misma fracción I, y en la fracción III, se citan las infracciones que a continuación se reproducen:

"...d Enajenen o adquieran vehículos importados internados temporalmente; así como faciliten su uso a terceros no autorizados.

e Enajenen o adquieran vehículos importados en franquicia, o a la franja fronteriza sin ser residente o estar establecido en ellas."

"III Importen temporalmente vehículos sin tener alguna de las calidades migratorias señaladas en el inciso a) de la fracción IV del artículo 106 de esta Ley; importen vehículos en franquicia destinados a permanecer definitivamente en franja o región fronteriza del país, o internen temporalmente dichos vehículos al resto del país, sin tener su residencia en dicha franja o región, o sin cumplir con los requisitos que se establezcan en los Decretos que autoricen las importaciones referidas."

Para todas estas infracciones, la sanción será de:

"multa equivalente del 30% al 50% del impuesto general de importación que habría tenido que cubrirse si la importación fuera definitiva, pasando además el vehículo a ser propiedad del Fisco Federal,..."

Dentro de este apartado de sanciones es importante abrir un espacio para realizar diversos comentarios relacionados con las mismas, refiriéndonos en todo momento a artículos, fracciones o incisos de la Ley Aduanera, como los siguientes:

Resulta ilógico y anticonstitucional que una misma conducta tenga dos diferentes tratamientos, como en el caso del retorno de mercancías y el de vehículos, ya analizado.

Sin embargo, es todavía más extraño que una misma conducta sea castigada con dos sanciones también muy diferentes.

Es claro el texto de la fracción I, inciso d y del inciso f, ambos del artículo 182 en comento, pues el primero señala:

I.- Sin autorización de la autoridad aduanera:

“d Enajenen o adquieran vehículos importados o internados temporalmente, así como **faciliten su uso a terceros no autorizados**”

y el último inciso dice:

“f **Faciliten a terceros no autorizados su uso**, tratándose de vehículos importados a franja o región fronteriza, cuando se encuentren fuera de dichas zonas.”

Por supuesto se ha resaltado la frase “**faciliten a terceros no autorizados su uso**” que se encuentra en ambos incisos, y que es la que causa duda.

En el inciso d se citan tres diferentes conductas:

Enajenar vehículos importados o internados temporalmente;

Adquirir vehículos importados o internados temporalmente, y

Facilitar a terceros no autorizados el uso de vehículos importados o internados temporalmente.

Para el caso de la primera y segunda conductas, la enajenación y la adquisición, el artículo 179 ya analizado, señala la sanción aplicable a cualesquiera de los dos tipos de conducta.

Aunque, resulta igualmente cuestionable que la sanción aplicable para el artículo 179 sea diferente a la que se aplica al artículo 182, fracción I, inciso d.

Esta situación podría entenderse desde la perspectiva de que en el primer caso se habla de mercancía genérica y en el segundo sólo de vehículos.

Pero no debe dejar de observarse que el artículo 178, que sanciona al 179, sí diferencia sus sanciones al tratarse de mercancía en general y de vehículos en particular, pero también en ese supuesto las sanciones son diferentes a las que se imponen a la fracción I, inciso d, del artículo 182.

Volviendo al caso concreto de la tercer conducta señalada por el inciso d y la que cita el inciso f, encontramos los mismos elementos; ambas conductas se refieren a que se facilite a un tercero no autorizado el uso de un vehículo.

En ambos incisos el vehículo debe ser sujeto a internación temporal; esto es, que su origen sea extranjero pero que haya ingresado legalmente al país, sólo para permanecer en forma definitiva en franja fronteriza.

Por supuesto, el inciso d, también hace referencia a los vehículos extranjeros sujetos a régimen de importación temporal, pero esto representa mayor problema que la diferenciación ya comentada en las infracciones leves.

Es importante mencionar que los habitantes de las franjas fronterizas a lo largo del Territorio Nacional, gozan de la posibilidad de importar en definitiva, no sólo vehículos sino una gran cantidad de mercancía, pagando un impuesto menor al que se cobra en el resto del país, siempre y cuando dicha mercancía permanezca definitivamente en la franja fronteriza.

Tratándose de vehículos de frontera, se autoriza su salida al resto del Territorio por un plazo de tres meses en un periodo de doce, según lo seña el artículo 62, último párrafo de la Ley Aduanera.

Para el mismo efecto autoriza, en términos del artículo 178 del Reglamento de la Ley Aduanera; a familiares del importador del vehículo, como son: cónyuge, padres e hijos para que puedan conducir el automóvil sujeto a internación temporal, sin que aquél se encuentre a bordo, pero si lo está cualquiera puede conducirlo.

Pero si la autoridad aduanera descubre un vehículo fronterizo en el resto del Territorio Nacional, esto es, fuera de la franja de 20 kilómetros que señala el artículo 36 de la Ley Aduanera, y no es conducido por su propietario o familiares autorizados, puede considerarse que se ha cometido la infracción señalada en la fracción I, inciso d, del artículo 182 de la Ley en comento, o bien la señalada en el inciso f de la misma fracción y artículo.

Tal situación no acarrearía mayor problema si la sanción en ambos casos fuese la misma, sólo se trataría de un error legal de duplicidad al citar una infracción.

Tampoco se presentaría el problema si se tratara de una misma conducta pero en circunstancias distintas o cometida por diferentes sujetos.

Sin embargo, en el presente caso todo concuerda menos la sanción a aplicar

Para la infracción señalada en el inciso d, la sanción será una multa del 30% al 50% del impuesto general de importación que se cubriría por el vehículo al haberse importado en forma definitiva; pasando además a propiedad del Fisco.

Si por el contrario, se sanciona la conducta preceptuada en el inciso f, la multa será del 130% al 150% del beneficio obtenido con respecto a la reducción de los impuestos.

Para estos casos no se aplica la segunda parte del artículo 183 fracción I, ya que en vehículos sujetos a importación definitiva de frontera no existen regulaciones o restricciones no arancelarias.

A simple vista es observable la disparidad en sanciones, pero para dar mayor claridad al asunto se tomará el siguiente ejemplo, teniendo como antecedentes:

El valor del vehículo es de \$100,000.00 m. n.

El Impuesto General de Importación es del 20%

En franja fronteriza se paga sólo el 5%

Para la primer sanción, su cuantificación será de \$6,000.00 a \$10,000.00 m. n., en efectivo, y \$100,000.00 m. n., por la pérdida del vehículo que pasa a propiedad del Fisco; esto es, la pérdida pecuniaria total sería de \$106,000.00 a \$110,000.00 m. n.

La segunda opción será de \$19,500.00 a \$22,500.00 m. n., conservando la unidad; la pérdida pecuniaria máxima sería de aproximadamente apenas un 20% de la cantidad señalada en el párrafo anterior.

En estos dos últimos casos en que una misma conducta es penalizada con dos sanciones totalmente diferentes, se está hablando de cuatro infracciones que sí generan el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Es lógico pensar que si al hablar sólo presuntivamente sobre un acto, nos surgen diversas dudas respecto de la aplicación de la sanción, las mismas podrán surgirle a las autoridades aduaneras; salvo que los criterios establecidos por el Tribunal Fiscal de la Federación o la Jurisprudencia en materia aduanera, aclaren las lagunas antes mencionadas.

Pero continuando con el análisis de las infracciones graves, de las sancionadas por la fracción I, párrafo segundo del artículo 183 de la Ley Aduanera, resta por comentar la relativa a la infracción señalada en la fracción III del artículo 182.

En este caso, seguimos con el tema de los vehículos pero enfocando la conducta a requisitos formales que afectan directamente al sujeto que realiza la importación o la internación temporal.

Aún cuando existen infracciones cuya conducta pudiera parecerse, como las relativas a los vehículos de franja fronteriza y los sujetos que realizan actos con ellos; basta con releer el texto de cada apartado para encontrar su diferencia.

Pero aquí es importante resaltar otra sanción que nuevamente echa por tierra la garantía constitucional de igualdad de los ciudadanos, pues si la infracción es cometida por los propietarios o tenedores de yates o veleros turísticos, la multa es sobre el valor comercial de aquéllos y no pasarán a propiedad del Fisco, como los vehículos.

La fracción II, del artículo 182 de la Ley Aduanera señala que:

“Excedan el plazo concedido para el retorno de las mercancías importadas o internadas temporalmente; no se lleve a cabo el retorno al extranjero de las importaciones temporales o el retorno a la franja o región fronteriza en las internaciones temporales de vehículos; transformen las mercancías que debieron conservar el mismo estado o de cualquier otra forma violen las disposiciones que regulan el régimen aduanero autorizado en cuanto al destino de las mercancías correspondientes y la finalidad específica del régimen.”

2.2.3 EL DECOMISO.

Se puede señalar que el decomiso es la pena de perdimiento de la mercancía, en que incurre el que realiza actos de comercio exterior de géneros prohibidos o restringidos.

La Ley Aduanera no utiliza el término decomiso a lo largo de sus ordenamientos pero, "... también están permitidas la aplicación o la adjudicación de los bienes de una persona en favor del Estado cuando dichos actos tengan como objetivo el pago de impuestos o multas, y para cuya realización las autoridades están provistas de la llamada facultad económica-coactiva, cuyo fundamento constitucional, se encuentra en el propio artículo 22 de la Ley Suprema, el cual también delimita su procedencia."¹⁸

Al respecto, en el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se prohíbe la confiscación de bienes.

Pero el propio precepto aclara que no será considerada como tal, la aplicación total o parcial que se haga de los bienes de un particular para el pago de impuestos o multas.

Sin embargo, en materia aduanera las mercancías no se embargan para cubrir impuestos o multas, sino independientemente de éstos; el decomiso sí se lleva a cabo por las autoridades aduaneras cuando se incurre en infracciones de las señaladas como graves en el punto anterior.

Aún antes de entrar al capítulo de infracciones y sanciones, la Ley Aduanera estipula en el artículo 60, y lo ratifica en las fracciones X y XVIII del artículo 144, que se practicará el embargo precautorio de mercancías o la retención de las mismas para posteriormente disponer de ellas.

¹⁸ Burgca Ornela, Ignacio. Las Garantías Individuales.
Décimo Tercera Edición. Edit. Porrúa. México 1980. p. 669.

Por supuesto, debe encuadrarse la conducta de los propietarios, poseedores o tenedores de las mercancías en las infracciones que se sancionan con los preceptos contenidos en los siguientes artículos de la Ley Aduanera: 178, fracción II, 2º y penúltimo párrafos; 183, fracciones I, 2º párrafo y III, 2º párrafo.

Tal situación se traduce en que para el Derecho Aduanero todas las infracciones que tengan relación con la importación de mercancías, la ilegal tenencia de las mismas o la práctica de su comercio ilícito, pasarán a ser propiedad del Fisco Federal, exceptuando claro, los casos en que la infracción se tipifique sólo en la omisión de impuestos y las mercancías no se encuentren afectas a cumplir con algún requisito especial o se trate de las prohibidas por la propia Ley.

En este último supuesto se encuentran las mercancías cuya importación se encuentra exenta de impuestos al comercio exterior y no se hallare comprendida dentro de las señaladas en el capítulo de restricciones o prohibiciones.

Una vez que se ha determinado que la mercancía pasa a propiedad del Fisco y la determinación ha quedado firme, por ningún motivo se devolverá a su propietario, tenedor o poseedor.

Para proceder a enajenar las mercancías que se ha determinado sean adjudicadas al Fisco Federal, deberán seguirse los lineamientos que marca el artículo 145 de la Ley Aduanera y demás relacionados.

Para los casos en que por algún motivo deba realizarse la devolución de mercancía y ya haya sido enajenada por las autoridades aduaneras, se prevé el proceso de indemnización en el artículo 54 del Reglamento de la Ley Aduanera, mediante el cual la Secretaría de Hacienda, a través de la Tesorería de la Federación, deberá resarcir el valor de la mercancía de la que dispuso, con la correspondiente actualización del mismo.

2.2.4 DELITOS

En la materia fiscal y dentro de ésta específicamente lo que atañe a esta investigación, el ámbito aduanero; contempla, independientemente de la sanción pecuniaria que se impone a los infractores a la Ley Aduanera, una penalización corporal por los delitos que se consagran en los artículos 102, 105, 107, 114 y 115 del Código Fiscal de la Federación.

"Aún cuando la pena pecuniaria no constituya una sanción penal, presenta mucha analogía con las sanciones penales, por no ser proporcional al monto del tributo dejado de pagar o al perjuicio inferido a la administración financiera, sino a la gravedad de la violación y de los antecedentes de quien la ha cometido inferidos de los informes en materia penal y judicial del transgresor, y en general, de su conducta."¹⁹

Actualmente el Código Fiscal de la Federación señala que la pena pecuniaria es totalmente independiente de las sanciones penales, por lo cual la opinión del doctrinario no es del todo acertada en la realidad actual; sin embargo, sí tiene validez en cuanto a la desproporcionalidad de la sanción con la conducta.

Por supuesto, cuando se señalaron las facultades de las autoridades aduaneras no se mencionó que entre ellas se incluyera perseguir delitos derivados de actos aduaneros.

Por consecuencia dichas autoridades, no tienen facultades para imponer sanciones por la comisión del delito sino sólo por las infracciones administrativas, tal como se prevé en la Carta Magna.

¹⁹ Eugliese, Mario. Instituciones de Derecho Financiero. Derecho Tributario. Edit. Fondo de Cultura Económica. México 1939.
p 260

Con los anteriores comentarios pudiera pensarse que existe un Derecho Penal Fiscal, independientemente del Derecho Penal Común y más aún, un Derecho Penal Fiscal derivado de actos aduaneros.

Sin embargo el Lic. Raúl Rodríguez Lobato señala que: "...definitivamente no consideramos que el Derecho Penal Fiscal sea autónomo; sino que estimamos que el Derecho Penal es uno solo; cuya finalidad es la de satisfacer una necesidad jurídica consistente en sancionar toda violación del orden jurídico."²⁰

Asimismo, el primer párrafo del artículo 70 del Código en comento separa la imposición de la sanción corporal, de la pecuniaria y del pago de las contribuciones que, en su caso, se generen; además de los recargos que como indemnización, se pagan al Fisco Federal.

Pero para efecto de seguir proceso penal en contra del infractor administrativo es necesario que se cumplan las formalidades que se señalan en cada delito en particular.

En los diversos tipos de delitos aduaneros, el que puede considerarse como el más grave es el contrabando.

Para que este delito se tipifique deberá realizarse cualquiera de las siguientes conductas, derivadas de la introducción o extracción de mercancía del país:

- I.- No pagarse total o parcialmente las contribuciones o cuotas compensatorias;

²⁰ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal. Segunda Edición. Edit. Harila. México 1986. p. 183.

II.- No presentar el permiso necesario de la Autoridad competente;

III.- Que se trate de mercancía cuya importación o exportación esté prohibida;

IV.- Trasladar mercancía de zona libre al resto del Territorio Nacional; o

V.- Extraer mercancía de los recintos fiscales o fiscalizados de manera ilegal.

Para que estos delitos se persigan, será necesario que el monto de la omisión sea superior a \$10,000.00 m. n., o al 10% de los impuestos causados, previa presentación ante la autoridad judicial de una declaratoria de perjuicio sufrido o que pueda sufrir la autoridad administrativa.

Igual que en la Ley Aduanera, el Código Fiscal de la Federación prevé las conductas que pueden considerarse como presunción de contrabando, prácticamente en los mismos términos referidos.

Para castigar al responsable del delito de contrabando se establecen diferentes penas, de acuerdo a la conducta en que se encuadre, pero siempre la mínima será de 3 meses y en los casos más penalizados, la máxima será de 9 años.

Con base en lo dispuesto por el Código Federal de Procedimientos Penales y las reglas del Derecho Penal Mexicano, lo anterior nos indica que en cualquier caso, el culpable gozará del derecho de fianza.

Los casos en que la conducta realizada por un individuo no encuadra al cien por ciento dentro del tipo penal, pero la lesión que con ella se causa afecta al mismo bien jurídico tutelado por aquél, se está en presencia de la equiparación.

El artículo 105 del Código Fiscal de la Federación señala los casos en que se tendrá por cometido el delito equiparable al contrabando, que para proceder a su persecución requiere de los mismos requisitos que para el delito base, y es castigado con las mismas penas.

Dentro de estos actos equiparables cabe destacar:

La tenencia ilegal de mercancía por cualquier título;

Tenencia ilegal de vehículos extranjeros, por cualquier título, pero con antigüedad no superior a cinco años;

Enajenación de vehículos en forma ilegal, ya sea importados o internados temporalmente, así como comercializarlos con personas no autorizadas legalmente;

Omitir el pago de impuestos al comercio exterior, en su lugar de origen, al exportar mercancía;

No declarar en su ingreso al país, portar más de veinte mil dólares americanos, ya sea en esa o en diversas monedas; o

La falsificación de certificados de origen.

Sólo en este último caso, el requisito para proceder penalmente es la formulación de querrela, una vez que el país de origen proporcionó los elementos necesarios; en los demás casos, será conforme el delito al que se equipara.

Pero también el Código Fiscal de la Federación prevé las conductas en que se considera cometido el delito de contrabando o sus equiparables con agravantes; en estos casos las penas aumentan de 3 meses a 3 años, según corresponda.

Asimismo, se prevén delitos aduaneros cometidos por servidores públicos, éstos van enfocados a la realización de visitas o embargos sin orden escrita o verificación de mercancía en transporte fuera de los recintos fiscales.

Para que se persiga el delito deberá formularse la correspondiente querrela y su comisión será sancionada con prisión de 1 a 6 años.

Por último, también se persigue el delito de robo de mercancía dentro de recinto fiscal o fiscalizado.

Para su procedencia deberá existir previamente declaratoria de perjuicio y su sanción mínima será de 3 meses y la máxima de 9 años, conforme el monto de lo robado.

En todos los delitos antes señalados, la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria, ésta será competencia exclusiva de la autoridad administrativa.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, puede desistirse de ser la parte agraviada del delito en dos etapas procesales: antes de que el Ministerio Público formule conclusiones, en cuyo caso se tendrá por sobreseido o bien, cumplir con los requisitos que para efecto de sustitución o conmutación señalan las leyes penales.

En el primer caso, deberá cubrirse o garantizarse la totalidad del crédito fiscal y sin obligatoriedad para la autoridad administrativa de realizar el desistimiento.

En la segunda situación será una vez que las contribuciones o el daño hayan sido cubiertas o reparado en su totalidad.

2.2.5 EL EMBARGO PRECAUTORIO

Si el apartado en el que se está trabajando son las causas generadoras del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es indispensable hablar sobre el embargo precautorio.

Como ya se ha señalado, para dar inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es necesario que se hayan embargado mercancías.

Por lo anterior, se considera que la práctica del citado embargo es una de las causas que generarán como resultado la tramitación del procedimiento en comento.

Lo anterior lo señala el artículo 150 de la Ley Aduanera, al citar en su primer párrafo que:

“Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando...

...embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley.”

Con base en lo anterior, debe entenderse que uno no puede dar inicio si antes no se ha practicado el otro.

Ya al citar las facultades de las autoridades aduaneras, se mencionó que una de las que tiene señaladas, es llevar a cabo el citado embargo precautorio, que debe considerarse como una forma coactiva de exigir a los contribuyentes afectos a los actos de comercio exterior, cumplan en tiempo y forma con las obligaciones fiscales que les corresponden.

El embargo precautorio debe entenderse como la limitación que hacen las autoridades fiscales al derecho de propiedad del contribuyente respecto de las mercancías, a fin de asegurar el cumplimiento del crédito fiscal que, en su caso, pudiera determinarse.

Por supuesto, también es aplicable aún cuando la mercancía que se embargue no sea propiedad de la persona a quien se le descubrió, pues la tenencia de bienes por cualquier título también está contemplada como infracción a las disposiciones que regula la Ley Aduanera

Actualmente el artículo 151 de la Ley en comento, establece que para poder practicar el citado embargo, deberán existir los siguientes supuestos:

Que se introduzcan a Territorio Nacional mercancías por lugar no autorizado;

Que se trate de mercancía cuya importación o exportación esté prohibida o no cumpla con las restricciones o regulaciones no arancelarias, o no sean cubiertas las cuotas compensatorias correspondientes;

Encontrar mercancía que no cuente con la documentación que compruebe su legal tenencia o estancia en Territorio Nacional. Si se trata de pasajeros, el embargo sólo se hará sobre lo declarado, o sobre el vehículo si es de servicio particular; si es de servicio público, procederá cuando esté al servicio exclusivo del pasajero o fuera de su ruta normal;

Que al ejercer facultades por reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o verificación de mercancía en transporte, las autoridades aduaneras descubran bienes excedentes en más del 10% del valor declarado; o

Introducir mercancía en transporte a recinto fiscal sin documentación para su legal descargo.

Asimismo, el medio de transporte de la mercancía quedará bajo resguardo a fin de garantizar el interés fiscal, con excepción de los excedentes de mercancía, en que sólo éstos serán embargados y los medios de transporte liberados, si cuentan con la documentación correspondiente que acredite su legalidad.

Si el medio de transporte daña un recinto fiscal, aquél será embargado para garantizar el pago de la multa correspondiente, liberando la mercancía.

Para los casos en que el embargo precautorio sea derivado de las facultades de comprobación ejercidas a través de visita domiciliaria, el tratamiento que le da la Ley Aduanera, es diferente al citado anteriormente.

El acta en la que se hace constar el embargo de mercancía que no acreditó en ese momento su legal estancia o tenencia se considerará como la final para efectos exclusivamente de comercio exterior, una vez que se ha señalado que se da inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, cumpliendo con las formalidades que se comentarán en el próximo punto.

El embargo puede ser sustituido por las garantías que marca el Código Fiscal de la Federación, esto es, por depósito de dinero, hipoteca o prenda, fianza otorgada por institución autorizada, obligación solidaria asumida por un tercero, títulos de valor o cartera de crédito, sólo en los casos autorizados por el propio Código y la Ley Aduanera.

2.3 FORMALIDADES ESENCIALES EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

En todo tipo de procedimiento legal, ya sea éste administrativo, jurisdiccional administrativo o judicial, deben respetarse determinadas formalidades en su substanciación.

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, no puede salirse de esta regla y, por tanto, para llevar a cabo su tramitación, deberá apegarse a una serie de formalidades insalvables que hagan su actuación apegada a derecho.

Como ya se ha citado anteriormente, de conformidad con el artículo 150 de la Ley Aduanera, el inicio de dicho procedimiento debe ser con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancía en transporte o del inicio de facultades de comprobación por visita domiciliaria.

En tal sentido, la primera formalidad a analizar será el legal surgimiento del mismo cuando concurra cualesquiera de las formas de revisión aduanera mencionadas.

Pero por supuesto, también debe seguir un orden lógico en sus etapas y, por tanto, una vez que se determina dar inicio al procedimiento, es necesario darlo a conocer al particular afectado mediante acta circunstanciada.

La clasificación arancelaria de la mercancía igualmente debe notificarse de manera legal para que el contribuyente conozca hasta donde pueden llegar las repercusiones del procedimiento que acaba de iniciar.

2.3.1 VISITAS DOMICILIARIAS

Al abordarse el tema de las facultades de las autoridades aduaneras, se señaló que gozan de poder ejercitar las facultades de comprobación.

En tal sentido, una forma de hacer efectivas esas facultades de comprobación es la visita domiciliaria.

El mismo artículo 150 de la Ley Aduanera, ya reproducido, señala que el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera puede ser motivado por el desarrollo de una visita domiciliaria; esto es, por el ejercicio de las facultades de comprobación.

Sin embargo, es el Código Fiscal de la Federación, el que reglamenta la substanciación de una visita domiciliaria.

No obstante, la parte que atañe a la materia aduanera respecto de la práctica de esta facultad de comprobación no es en sí el desarrollo de la visita, sino exclusivamente el acto en que se descubre mercancía de procedencia extranjera sin acreditar su legal estancia o tenencia en Territorio Nacional.

Si este supuesto llega a concretarse, la autoridad que está realizando la visita domiciliaria, y que puede ser aduanera o no, levantará acta circunstanciada de los hechos descubiertos.

En la misma se harán constar:

La identificación de la autoridad que practica la diligencia;

Los hechos y circunstancias que motivan el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera;

La descripción, naturaleza y demás características de dichas mercancías;

En su caso, la toma de muestras de la mercancía;

Los elementos probatorios que la autoridad considere necesarios para emitir su resolución.

Asimismo, para que dicha acta no sea tachada de ilegal, deberán cumplirse las siguientes formalidades:

Requerir al visitado la designación de dos testigos, si no acepta la autoridad los designa;

Requerirle señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad que substanciará el procedimiento. En caso contrario, las notificaciones le serán hechas por medio de estrados;

Una vez notificado el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se le otorgará un plazo de diez días para que presente las pruebas que acrediten la legal estancia de las mercancías.

Si además de la revisión de actos de comercio exterior se están revisando otros impuestos, el acta de antecedentes será considerada como la final para efectos exclusivamente de comercio exterior.

Si el interesado presenta pruebas dentro del término otorgado, su desahogo y valoración se hará conforme lo dispone el Código Fiscal de la Federación.

Finalmente, la autoridad aduanera deberá emitir la resolución respectiva, determinando las contribuciones omitidas e imponiendo las sanciones que correspondan.

El plazo con el que cuenta la autoridad para emitir la resolución antes referida es de cuatro meses contados a partir de que se levantó el acta de inicio del procedimiento.

Es de hacerse notar que el tratamiento que la Ley Aduanera da a los responsables de infracciones descubiertas mediante visita domiciliaria es, en algunos aspectos, diferente al que se tiene si el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es con motivo de otros actos.

Por ejemplo, en todos los casos que se detecte mercancía que en el acto no compruebe su legal estancia o tenencia, se levantará el acta de embargo correspondiente, cuando la orden de visita sea exclusivamente para comercio exterior.

Por ningún motivo una autoridad administrativa diferente de la aduanera podrá emitir resolución respecto de la mercancía que se presume ilegal dentro de una visita domiciliaria.

En estos casos no se admite la etapa de alegatos.

Asimismo, iniciado el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, sólo se concluirá una vez que se han agotado las etapas que marca la Ley y se ha emitido la resolución correspondiente

La sustitución del embargo si procederá en estos casos, salvo que se trate de mercancía que a juicio de la autoridad no deba ser entregada, por lo contrario, su sustitución se hará en los términos señalados por el Código Fiscal de la Federación.

2.3.2 RECONOCIMIENTO ADUANERO

"El reconocimiento aduanero consiste en el examen que efectúen las autoridades competentes de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado,.."

Así es como la Ley Aduanera vigente hasta el 31 de marzo de 1994 definía el reconocimiento aduanero.

Aún cuando el texto anterior ya fue derogado, tal definición expresa de manera muy clara, en qué consiste esta facultad de las autoridades aduaneras.

Sin embargo, para que tal atribución sea ejercida debe estar precedida del resultado del mecanismo de selección aleatoria, una vez que se han cumplido los trámites necesarios para proceder a su uso; esto es, si el sistema ordena revisión, procederá practicar el reconocimiento ante quien presente la mercancía.

El empleado aduanero verificará que los datos asentados en el pedimento correspondiente coincidan con las características de la mercancía así como que los aranceles y cuotas compensatorias sean los correctos.

Si no se detectan irregularidades, las mercancías son entregadas de inmediato.

Pero el interesado debe activar dos veces el mecanismo de selección aleatoria, en el primer caso para determinar si se realiza el proceso antes mencionado.

La segunda activación, obedece a decidir si se practicará el reconocimiento aduanero de las mercancías pero no por el empleado sino por dictaminadores aduaneros.

Si la elección es negativa, las mercancías pasan sin revisión y son entregadas de inmediato.

En caso de que las selecciones sean, la primera negativa y la segunda positiva, se retendrá la mercancía hasta que el reconocimiento haya sido hecho a través de los dictaminadores.

Asimismo, si derivado del primer examen se detectan irregularidades, el agente o apoderado aduanal podrán solicitar un segundo reconocimiento, que será igualmente practicado por los dictaminadores, excepto que la segunda activación del mecanismo de selección aleatoria haya sido positiva, en cuyo caso se estará a su resultado.

El dictamen aduanero se tendrá como cierto y legal, salvo que existan pruebas que hagan presumir lo contrario.

No obstante, el dictamen no se considera una resolución administrativa de carácter individual y, por tanto, pueden ejercerse en cualquier momento las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, sin que el resultado de aquél las limite.

Pero si con motivo del reconocimiento aduanero practicado por los dictaminadores, o del segundo reconocimiento aduanero, ya que son dos diferentes, se detectan irregularidades en la mercancía, se procederá al embargo de las mismas y por consiguiente al inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en los términos que se explican más adelante.

2.3.3 VERIFICACIÓN DE MERCANCÍAS

La última forma a analizar de las que dan inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, al detectar irregularidades en los actos de importación o exportación, es la verificación de mercancías en transporte.

Es claro que todos los supuestos que no se engloban en el reconocimiento aduanero o en la visita domiciliaria y que dan origen al citado procedimiento, serán resultado de la verificación de mercancías en transporte.

Este apartado resulta de suma importancia para las dudas que se citaron en el análisis de las infracciones graves, ya que la verificación de vehículos de procedencia extranjera se engloba en este apartado.

El artículo 1º de la Ley Aduanera claramente especifica la obligación que tienen los conductores o transportistas de mercancía, de cumplir con los lineamientos que la propia Ley les señala, en los términos y condiciones por ella establecidos.

Por supuesto que la introducción o extracción de mercancía a Territorio Nacional deberá realizarse en los lugares establecidos y autorizados por las autoridades aduaneras, en los horarios previamente señalados.

Sin embargo, tal circunstancia no limita el ejercicio de facultades de la autoridad aduanera, sobre todo en lo relativo a la verificación de mercancía en transporte.

Si bien es cierto, la autoridad administrativa o judicial tiene un horario establecido para poder practicar diligencias, y fuera de éste sólo podrá actuar legalmente si el organismo autorizado para tal efecto expide la habilitación de días y horas; en comercio exterior esta regla no es respetada.

El artículo 18 de la Ley Aduanera establece un horario de veinticuatro horas al día durante todos los días del año, para practicar actos de verificación.

Situación distinta es la de los horarios en aduanas, retenes o garitas, donde los mismos se fijan de acuerdo a la propia Ley o mediante reglas de carácter general.

Pero para la práctica de esta actividad de verificación de mercancías en transporte, no sólo está facultada la autoridad aduanera, sino existen otras autoridades que gozan de tal prerrogativa, como por ejemplo: la Policía Federal de Caminos, la Policía Judicial Federal o Local.

A dichas autoridades tal atribución les es concedida mediante acuerdos de coordinación entre Dependencias del Estado y a través de reglas de carácter general.

Dentro del ámbito de su competencia se encuentra, en su caso, notificar el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y realizar el embargo precautorio de las mercancías, poniendo en conocimiento de la autoridad aduanera tales hechos.

Pero para evitar que se dé inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y se embarguen las mercancías, el artículo 146 de la Ley Aduanera señala los documentos con que se deberá amparar la mercancía en cualquier tiempo y para cualquier clase de revisión, de la siguiente forma:

"I.- Documentación aduanera que acredite su legal importación.

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

II.- Nota de venta expedida por autoridad fiscal federal o la documentación que acredite la entrega de las mercancías por parte de la Secretaría.

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

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

Por supuesto, al hablar de Secretaría, se hace referencia a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Es evidente, como ya se ha observado, que la mercancía en franja o región fronteriza tiene un tratamiento diferente y, por tal motivo, la documentación que en este caso demuestra la legalidad de la mercancía es la señalada por el artículo 147 de la Ley Aduanera y pueden ser:

- I.- Las de exportación prohibida o restringida que sean conducidas hacia los litorales o fronteras, con los pedidos, facturas, contratos y otros documentos comerciales que acrediten que serán destinadas a dichas zonas, o con los permisos de exportación correspondientes.
- II.- Las confundibles con las extranjeras que sean transportadas hacia el interior del país, con las marcas registradas en México que ostenten o con las facturas o notas de remisión expedidas por empresarios inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, si reúnen los requisitos señalados por las disposiciones fiscales.

El origen de los artículos agropecuarios producidos en las zonas a que se refiere este precepto podrá acreditarse con las constancias del comisariado ejidal, del representante de los colonos o comuneros, de la asociación agrícola o ganadera a que pertenezca el pequeño propietario o de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, en cualquiera de los casos anteriores, cuando las autoridades aduaneras lo requieran, sin que la documentación tenga que acompañar a las mercancías."

Asimismo, para evitar al máximo que se cometan infracciones a las disposiciones aduaneras, por conducto de los transportistas, se creó el Registro de Empresas Transportistas de Mercancías en Tránsito.

En estas condiciones, la empresa transportista será responsable solidaria de las infracciones cometidas y, por tanto, del pago de las contribuciones y sanciones que, en su caso, se determinen.

Pero una vez que se detecta la comisión de infracciones relacionadas con la importación o exportación de las mercancías o con el destino de las mismas, se dará inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Si la autoridad que descubre la irregularidad, embargando la mercancía de procedencia extranjera, es distinta de la aduanera, remitirá el acta correspondiente a la aduana más cercana para que emita una resolución provisional o a la autoridad aduanera que se encargará de substanciar el procedimiento, en un plazo que no excederá de cinco días contados a partir de que venció el plazo para formular los alegatos.

Dicha resolución deberá realizarse cumpliendo con las formalidades ya citadas anteriormente respecto del plazo probatorio, desahogo de las pruebas y formulación de créditos fiscales.

Por supuesto, si las pruebas ofrecidas demuestran que no existen infracciones a la Ley Aduanera, lo más pronto posible deberá dictarse resolución absolutoria, sin exigir el pago de gastos de ejecución y ordenando la devolución de la mercancía embargada.

Si la resolución la emite una aduana, su carácter provisional será definitivo cuando la autoridad aduanera no confirme o modifique aquélla, en un plazo de cuatro meses contados a partir de que se dictara la resolución provisional.

Por su parte, las autoridades aduaneras también cuentan con un plazo de cuatro meses contados a partir de la fecha de embargo para dictar su resolución, determinando créditos fiscales a cargo del infractor, incluyendo contribuciones omitidas, multas, recargos y el destino de la mercancía embargada.

Sin embargo, se considera que muchas de las infracciones cometidas por los particulares y con las cuales se da inicio al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, derivan precisamente de una indebida clasificación, por no someterse al dictamen mencionado o no presentar la documentación relativa.

Por tal motivo, al embargar la mercancía que se presume ilegal, el probable infractor se encuentra en estado de indefensión ya que no conoce la base sobre la cual se emitirá el crédito que, en su caso, le resulte a cargo.

Un claro ejemplo de lo antes citado son los múltiples casos de tenencia ilegal de mercancía de procedencia extranjera que nunca se sometió a los trámites aduaneros.

Es por actos como los señalados que esta Tesis considera de absoluta necesidad establecer la obligatoriedad a las autoridades aduaneras de notificar, junto con el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y el embargo de las mercancías, la clasificación arancelaria de las mismas; obligándose, asimismo, que quien practique dicha clasificación sea un profesional de la materia, autorizado previamente e identificado por el probable infractor.

Tal propuesta, independientemente de que no es una acción novedosa, sino que disposiciones aduaneras anteriores la regularon; se basa en el texto del artículo 80 de la Ley Aduanera vigente, que establece el hecho de que:

“Los impuestos al comercio exterior se determinarán aplicando a la base gravable determinada en los términos de las Secciones Primera y Segunda del Capítulo III del presente Título, respectivamente, la cuota que corresponda conforme a la clasificación arancelaria de las mercancías”

2.3.5 PERIODO PROBATORIO (Clases de prueba)

El artículo 150 de la Ley Aduanera señala que una vez iniciado el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se debe indicar en el acta correspondiente que el probable infractor cuenta con un plazo de diez días para ofrecer las pruebas que considere convenientes.

Por su parte, el artículo 153 de la misma Ley, indica que dichas pruebas deberán ser ofrecidas ante la autoridad aduanera que levantó el acta, mismas que serán desahogadas conforme lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

Estos últimos preceptos señalados regulan, dentro del citado Código, la tramitación del Recurso de Revocación; sin embargo, por supletoriedad de Ley, se aplican a la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Dicha supletoriedad se encuentra autorizada en el artículo 1º, párrafo primero de la propia Ley Aduanera; además de que el Código Fiscal de la Federación señala como supletorio al Derecho Federal Común, siempre que su texto no se oponga a lo dispuesto por el Derecho Fiscal.

En tal medida, a falta de disposición expresa en el Código Fiscal de la Federación, se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles.

El Código Fiscal de la Federación, señala que serán admitidas toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones.

Las pruebas supervenientes, podrán ser ofrecidas por el posible infractor hasta antes de que la resolución del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera se haya formulado.

Raúl Rodríguez engloba las opiniones de los doctrinarios jurídico procesales, al citar que: "...el objeto de la prueba son los hechos dudosos o controvertidos, como dicen unos, o bien los hechos discutidos o discutibles, como dicen otros, de modo que el fin de la prueba es el de formar la convicción del juzgador respecto a la existencia y circunstancias del hecho que constituye su objeto."²¹

En los siguientes puntos se analizarán las pruebas: confesional del probable responsable o mediante informes de las autoridades; documental; pericial; y presuncional en su doble aspecto, legal y humana.

Se omite la testimonial al estar prohibida por el propio Código Fiscal de la Federación, asimismo la instrumental de actuaciones no se toma en cuenta ya que dentro del procedimiento no se realizan acuerdos posteriores a cada actuación, sino que se encuentran definidas las etapas del proceso y no se trata de una autoridad contenciosa ni judicial.

La inspección judicial no se utiliza en materia aduanera, ya que tampoco el Recurso de Revocación la menciona; será hasta los medios de defensa ante el Tribunal Fiscal de la Federación, que dicha probanza será realizada y autorizada por el propio Código.

Otros medios de prueba que son válidos en materia civil o penal, no son utilizables en la materia fiscal y mucho menos en la aduanera, por tal motivo no se considera necesario citarlos.

²¹ Rodríguez Lobato, Raúl. *Ibidem.* p. 276.

2.3.5.1 CONFESIONAL

En casi la mayoría de las ramas de derecho, es considerada como la reina de las pruebas, la confesión de las partes.

El casi, es por el valor que la materia penal le concede a tal probanza, ya que la toma sólo como un mero indicio; asimismo, la materia fiscal le concede plenitud de valor pero bajo determinados parámetros.

En este sentido, se considera muy difícil que la confesional como tal pueda surgir dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, debido a las características que debe presentar y el tratamiento que la Ley Aduanera da al proceso.

La confesión es definida como: "la admisión tácita o expresa que una de las partes hace de hechos propios."²²

En el caso del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, sólo se admitirá la confesión de parte del probable infractor, pues en términos del Código Fiscal de la Federación, no se permite la confesión de las autoridades absolviendo posiciones.

Pero existe una salvedad a esta restricción, y es el hecho de que las autoridades sí podrán rendir informes sobre hechos que consten en los expedientes o documentos a ellos agregados.

Lo antes referido no encuadra con los términos de la definición citada, y sería más propiamente considerada como una prueba de informe de las autoridades, prevista por el Código Federal de Procedimientos Civiles como autónoma de la confesional.

²² Pallares, Eduardo. Derecho Procesal Civil. Décimo Primera Edición. Edit. Porrúa. México 1985. p. 380.

Conforme lo señalado en el primer párrafo de este punto, la confesión se considerará como prueba plena en la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Pero para que la confesión sea aceptada como prueba plena debe ser realizada conforme a la ley.

Sin embargo, el Código Fiscal de la Federación no contiene los requisitos para su validez, por lo cual se recurre supletoriamente al Código Federal de Procedimientos Civiles, mismo que señala:

Que sea hecha por persona capaz de obligarse;

Que sea hecha con pleno conocimiento de causa y sin coacción ni violencia;

Que sea de hecho propio, o en su caso, del representado o del cedente;

Que sea sobre hechos concernientes a la controversia;

Que al practicarla se cumplan las formalidades ordenadas por la ley;

Que se lleve a cabo ante autoridad competente;

Que no sea contraria a las leyes naturales, la moral, las buenas costumbres o la norma jurídica;

Que no se encuentre excluida como medio de prueba en la materia de que se trate; y

Que no implique la renuncia de derechos considerados como irrenunciables.

2.3.5.2 DOCUMENTAL

Si bien es cierto que el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, señala a la confesión como prueba plena en la controversia a dirimir dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera; como ya se dijo, se considera remota la posibilidad de que el posible infractor se declare espontáneamente culpable.

Asimismo, de conformidad con el texto del artículo 146 de la Ley Aduanera, la que en materia aduanera realmente es tomada como la reina de las pruebas, es la documental.

Tal afirmación proviene desde el momento en que se indica en los ordenamientos de la legislación aduanera que en todo tiempo la tenencia, transporte o manejo de mercancías de procedencia extranjera será amparada con la documentación comprobatoria aplicable al caso en particular.

Lo anterior lo confirma el artículo 153 de la misma Ley Aduanera al citar, en sus párrafos segundo y tercero, que:

“Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; de existir mercancía embargada se ordenará su devolución...

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

Tales textos demuestran que, si bien es cierto, el interesado puede presentar todas las pruebas permitidas que considere convenientes y emitir los alegatos necesarios según su criterio, sólo los documentos citados por la Ley Aduanera acreditarán la legalidad de la mercancía y su presentación conllevará la conclusión inmediata del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

En el terreno de las definiciones, puede llamarse documento: "...a la escritura, instrumento u otro escrito autorizado, según los casos, con que se prueba o confirma o corrobora una cosa, o sirve para hacer constar una obligación; o a todo escrito en que se hace constar una disposición o convenio, o cualquier otro hecho, para perpetuar su memoria y poderlo acreditar cuando convenga."²³

Una vez establecido qué es el documento, se verá cuál es la forma en que la autoridad aduanera debe valorar el mismo.

A pesar de que, como ya se citó, la Ley Aduanera señala que la prueba documental es la más efectiva dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el Código Fiscal de la Federación limita tal afirmación al citar las bases para efectuar el desahogo de esta probanza.

²³ Sierra Briseño, Humberto. Derecho Procesal Fiscal. Edit. Antigua Librería Robredo. México 1964. p.462.

El ordenamiento citado considera que si los documentos públicos que se ofrecen como prueba contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, sólo probarán que ante la autoridad que los expidió se hicieron esas declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Por otra parte, se autoriza al particular a presentar pruebas documentales en fotocopia, pero si la autoridad aduanera presume que son documentos falsos o que su original no existe, podrán exigir la presentación de éste o al menos de una copia certificada.

Se previene, asimismo, el tratamiento que se dará a los documentos que no tenga el interesado en su poder, en cuyo caso deberá indicar a la autoridad el lugar o archivo donde se encuentren, detallando de qué documentos se trata.

Si el particular puede obtener legalmente copia de los documentos, bastará con que presente la solicitud sellada de su petición para que se considere ofrecida la probanza.

Si los documentos antes referidos no son presentados, se hará requerimiento al oferente otorgándole un término de cinco días para que los exhiba; su incumplimiento ocasiona tener por no ofrecida la prueba.

Asimismo, el artículo 233 del Código Fiscal de la Federación prevé el caso de que la autoridad sin causa justificada niegue la expedición de copias de la documentación solicitada y plenamente identificada.

En esta situación, los hechos que el oferente pretendía demostrar con los documentos ofrecidos se tendrán por ciertos.

Pero si la documentación no se proporciona dentro de los plazos establecidos, éstos podrán ampliarse para realizar diligencias extraordinarias, si al cabo de éstas no se localiza la documentación, la omisión de la autoridad será por causa justificada.

Aún cuando el artículo 146 de la Ley Aduanera no establece como documentación comprobatoria de la legal estancia o tenencia de mercancía extranjera, documentos de tipo privado, en la práctica si existen tales y pueden ser ofrecidos.

Por documento privado debe entenderse todo aquél en que conste la celebración de actos entre particulares.

Asimismo, el documento público será en el que se hagan constar declaraciones o manifestaciones de un particular ante los funcionarios facultados para tal efecto, en el ejercicio de su actividad pública; o en los que éstos señalen u otorguen una obligación o un derecho al particular.

Utilizando supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, se tiene que para su validez, los documentos deben reunir como requisitos:

Que cuenten con la suscripción; esto es, el estampamiento autógrafo que se hace al final del documento, mediante signos que representan el nombre de la persona que lo realiza;

Que estén datados. Deberán contener la fecha en que se emite el documento y el lugar en que se hace; y

Las formalidades necesarias para cada caso, de acuerdo a la propia ley, o bien según la costumbre o los usos.

2.3.5.3 LA PERICIAL

Aún cuando la prueba pericial se encuentra contemplada dentro de las que se permite presentar en materia aduanera, se considera que su ofrecimiento y desahogo no causarán gran impacto en la determinación que tome la autoridad encargada de resolver.

De conformidad con el Código Fiscal de la Federación, el valor probatorio de la pericial queda a la apreciación de la autoridad y en relación con las demás probanzas que se desahoguen.

Sin embargo, partiendo del principio de que la autoridad que resuelve tiene dentro del procedimiento, al mismo tiempo, el carácter de juez y parte, el perito que presente el particular será el único que tenga una opinión diferente, pues el que presente la autoridad y, en su caso, el tercero en discordia, provendrán del propio personal que integra la autoridad aduanera.

Ya en puntos anteriores se habló sobre los dictaminadores aduaneros y las consultas respecto de clasificación arancelaria apoyadas en el Consejo de Clasificación Arancelaria; por tanto, estos órganos serán los requeridos para proporcionar los peritos de la autoridad y, por supuesto, su dictamen será el que mayor valor tendrá al momento de resolver.

Pero de la forma en que se reglamenta esta prueba cabe señalar que se otorgará un término de diez días al oferente para presentar a su perito a aceptar y protestar el cargo, entendiéndose que en ese mismo periodo será presentado el que rinda dictamen por parte de la autoridad, ya que de acuerdo a la Jurisprudencia emitida por el Poder Judicial Federal, la pericial es una prueba colegiada, nunca unitaria.

El peritaje podrá ser realizado frente a la autoridad aduanera resolutora, si así lo considera conveniente; y, en este caso, podrá pedir todas las aclaraciones necesarias a su juicio o la práctica de nuevas diligencias.

El perito goza de un plazo de quince días para rendir su dictamen una vez que la autoridad ha formulado sus discernimientos; si no se entrega en este plazo, se tendrá por desierta la prueba.

También se previene la designación del perito tercero en discordia, cuando éste sea necesario.

Por supuesto, debe tomarse en cuenta lo que dispone el Código Federal de Procedimientos Civiles respecto de la designación de la persona que fungirá como perito, en lo que hace a si la profesión o arte en que se desarrollará se encuentre o no reglamentado.

Pero no obstante lo antes descrito, puede entenderse que existe una contradicción en el propio texto del Código Fiscal de la Federación, ya que los párrafos previos se desprenden del artículo 231 del mismo, en que se señalan las reglas de la prueba pericial ante el Tribunal Fiscal de la Federación, pero el artículo 123 en su IV fracción señala que al escrito en que se interponga el recurso (en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera deberá entenderse el escrito de ofrecimiento de pruebas), será necesario anexar:

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

Sin embargo, la experiencia particular del sustentante ha mostrado que durante más de cuatro años de conocer de cuestiones de comercio exterior, en ningún caso se observó el ofrecimiento de la prueba pericial.

2.3.5.4 PRESUNCIONAL LEGAL Y HUMANA

Hablar sobre las presunciones constituye, quizá, el terreno más difícil dentro de las probanzas legalmente autorizadas para ofrecerse por el probable responsable.

Las presunciones no pueden presentarse sino derivarse; se ofrecen y aún se alegan, pero nunca de una manera concreta.

La presunción es la inferencia que la ley o la autoridad que resuelve hacen de un hecho conocido y probado, para probar otro controvertido.

Su principal diferencia con otro tipo de probanzas es que la presunción constituye una actividad interna del hombre.

La presunción legal es la propiamente establecida en el texto de la ley.

La presunción humana es la que surge por pronunciamiento de la autoridad que resuelve.

Por supuesto, la presunción humana no servirá para probar actos que conforme a la ley deben constar en documento, sea éste del tipo que fuese.

El tercer párrafo del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, establece que las presunciones legales que no admitan prueba en contrario harán prueba plena.

Se considera que la presunción no admite prueba en contrario en los siguientes casos:

Si la ley prohíbe de una manera expresa pero no implícita, la admisión de la prueba en contrario;

Cuando el efecto de la presunción es nulificar el acto; o

Cuando el efecto de la presunción es negar el ejercicio de una acción.

Por lo que hace a la presunción humana, su valor probatorio está relacionado a que el hecho demostrado y el que se pretende deducir encuentren un enlace más o menos preciso.

El penúltimo párrafo del artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, señala que si del enlace de las pruebas y las presunciones de la autoridad se adquiere convicción respecto del resultado del procedimiento, deberá emitirse la resolución en tales términos, motivando debidamente su sentido.

Lo anterior lo podemos traducir en el hecho de que aún cuando los documentos presentados no acreditaran fehacientemente la legal tenencia y estancia de mercancía de procedencia extranjera en Territorio Nacional, pero las presunciones humanas hagan convicción en la autoridad de que sí se encuentra de forma legal en el país, la resolución será favorable al particular, siempre y cuando la autoridad explique de manera consciente y detallada el por qué de su determinación.

La prueba presuncional, de acuerdo a la Jurisprudencia en materia administrativa, debe analizarse aún cuando no haya sido ofrecida por el interesado.

2.4 LA RESOLUCIÓN LIQUIDACIÓN

Una vez que se han agotado todas las etapas del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, comentadas en los puntos anteriores, la conclusión del mismo será a través del documento que las autoridades administrativas denominan como Resolución.

Una vez emitida la misma, la autoridad está en posibilidad de hacer efectivo el crédito si no es impugnado por los particulares.

“Esta posibilidad de acción directa constituye lo que en la doctrina se conoce con el nombre de carácter ejecutorio de las resoluciones administrativas. Esta solución está fundada en la necesidad de que las atribuciones del Estado que la legislación positiva ordena se realicen en forma administrativa no estén sujetas a las trabas y dilaciones que significarían la intervención de los tribunales y el procedimiento judicial.”²⁴

La resolución administrativa es la determinación de la controversia surgida entre las autoridades aduaneras y el particular, a fin de aplicar el derecho en concreto y establecer si ha o no existido lesión al Fisco en materia de comercio exterior.

En la misma, se hará constar también, la situación legal de la mercancía embargada y su destino final.

En caso de que los elementos probatorios presentados por el particular hagan convencimiento en la autoridad aduanera de que la mercancía acreditó su legal tenencia o estancia en el país, la resolución ordenará la liberación inmediata de la misma.

En tales circunstancias no existirá carga para el contribuyente; no se cobrarán gastos de ejecución o de cualesquier otro tipo.

²⁴ Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Edit. Porrúa. México 1-34. p.48.

De situaciones como ésta, no se desprende para el particular afectado mayor complicación que la de cuidar que la resolución mediante la cual se levante el embargo y se ordene la devolución de mercancías sea dictada de manera expedita, una vez probada la legalidad de aquélla.

Pero retomemos el punto en que se señaló la emisión de una resolución provisional por parte de la aduana y que debe ser confirmada por la autoridad aduanera; si aquélla dicta su resolución favorable al particular, interpretando el texto de la Ley Aduanera, la entrega de la mercancía deberá ser inmediata.

En tal sentido, podríamos suponer que siempre que la resolución sea a favor del particular, se considerará definitiva e innecesaria su confirmación por parte de la autoridad aduanera.

Pero el texto del artículo 153, párrafo segundo de la Ley en cita es muy claro al referir que:

“...Cuando la resolución mencionada se dicte por una aduana, la misma tendrá el carácter de provisional, en cuyo caso las autoridades aduaneras podrán dictar resolución definitiva, en un plazo que no excederá de cuatro meses, a partir de la resolución provisional; de no existir la resolución definitiva, la provisional tendrá tal carácter.”

Con base en lo anterior, la resolución favorable de la aduana no se hará efectiva sino en un plazo máximo de cuatro meses a partir de que se emitió.

Pero más aún, se corre el riesgo de que la autoridad encargada de dictar la resolución definitiva no esté de acuerdo con la provisional e imponga al particular el pago de contribuciones, multas y recargos que considere aplicables.

Desde esta perspectiva, se puede considerar que en casos como estos se viola la garantía de seguridad jurídica consagrada en la Ley Suprema, ya que el probable infractor sería juzgado dos veces con resultados contradictorios, y finalmente desfavorables.

Cuando la resolución provisional es desfavorable al particular, podría también entenderse que se viola la garantía aludida, al analizar los mismos argumentos, pero si la segunda resolución confirma la provisional, en nada se modifica su situación.

Si por el contrario, la resolución de la autoridad administrativa modifica la emitida por la aduana y no señala responsabilidad para el contribuyente, su resultado será favorable a éste; por tanto, sería ilógico que alegara violación a la garantía de seguridad jurídica por un acto que resulta en su provecho.

Pero además de lo antes señalado, no se encuentra un argumento que justifique que la aduana y la autoridad administrativa se distingán.

Como ya se especificó anteriormente, para la ley de la materia, son autoridades aduaneras aquellas que tienen competencia para ejercer las facultades que el propio Ordenamiento les encomienda y que se encuentran señaladas en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público u otros ordenamientos.

Dentro de éstas, por supuesto, se encuentran señaladas las aduanas; de tal suerte que la diferenciación sólo se ha hecho para causar perjuicio a los contribuyentes afectos al Procedimiento Administrativo en Materia Aduana y como una manifestación más de las prácticas burocráticas.

Pero para concluir esta disertación, es conveniente señalar que en la práctica, la aduana en muy pocos casos emite una resolución provisional y si lo hace, en ninguno de ellos será favorable al contribuyente.

Pero lo realmente controversial de esta etapa surge cuando las autoridades aduaneras emiten la resolución liquidación.

Este documento será el que realmente cause en el particular una afectación pecuniaria, ya en efectivo, ya en especie.

Por normatividad interna de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la resolución liquidación deberá emitirse contando con los siguientes apartados:

Proemio: deberá contener los ordenamientos jurídicos que facultan a la autoridad para conocer y resolver el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Resultando: es la historia cronológica de los hechos que dieron origen al procedimiento en comento, así como las diligencias que se realizaron hasta la conclusión del mismo.

Considerando: se enunciarán las irregularidades en que incurrió el contribuyente, así como los preceptos violados y las conclusiones a que llegó la autoridad. En este mismo punto se hará referencia a la liquidación, citando las contribuciones omitidas y las multas que la conducta del infractor ocasionó, además del destino de las mercancías materia del embargo.

Resumen: en éste se citarán, en cantidad líquida, los montos correspondientes a cada contribución, multas y recargos aplicables, señalando el gran total del crédito a cargo del particular infractor y especificando, además, las condiciones y plazos para realizar el pago del adeudo fiscal.

Se puede señalar que el crédito fiscal es: "la obligación fiscal determinada en cantidad líquida y que debe pagarse dentro del plazo señalado en las disposiciones fiscales respectivas."²⁵

²⁵ Sánchez P.ña, José de Jesús. Op. cit. p.44.

Por su parte, el Código Tributario señala, en su artículo 38, los requisitos necesarios para que la resolución liquidación sea considerada como legal, en los siguientes términos:

I.- Constar por escrito.

II.- Señalar la autoridad que lo emite

III.- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a quien va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad."

En las ocasiones en que se desconoce a quien va dirigida la resolución, es importante destacar que la autoridad aduanera no hace ningún caso a señalar datos que permitan la identificación del infractor, sólo se limita a dirigirla a quien resulte responsable y a notificarla por estrados.

Por último, la Ley Aduanera señala que la resolución determinante de créditos fiscales deberá ser emitida en un plazo no mayor de cuatro meses, a partir de que se notificó el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, pero no estipula en qué plazo deberá notificarse al interesado, una vez que se dictó la resolución liquidación.

No obstante, el artículo 136, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, señala que:

“Las notificaciones se podrán hacer en las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quienes debe notificarse se presentan en las mismas.”

Retomando el plazo de cuatro meses que la Ley Aduanera señala a las autoridades aduaneras para dictar su resolución provisional o definitiva, es importante destacar que debe entenderse como una norma imperfecta, ya que no establece sanción o consecuencia alguna si no se cumple con dicho plazo.

Sin embargo, la Ley Aduanera vigente hasta el 31 de marzo de 1992, en su artículo 125 sí señalaba la consecuencia de no emitir la resolución en el plazo que indicaba, al citar que:

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

El plazo a que hace alusión el texto anterior era de quince días posteriores al desahogo de la última prueba o al vencimiento del plazo para ofrecerlas, si no se aportaron.

Por supuesto, el precepto actual de la Ley Aduanera vigente, a este respecto resulta muy desfavorable a los particulares.

Para terminar el presente capítulo, se hace mención de que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera se encuentra constituido por una serie de formalidades que determinan los requisitos previos a la resolución dictada, siendo el cumplimiento de aquéllos condicionante de la validez de ésta.

El objeto de dichas formalidades es cuidar que las garantías individuales de los particulares se cumplan y asegurar el interés jurídico.

Sin embargo, si bien es cierto, se respetan las garantías de audiencia y seguridad jurídica al no dejar en estado de indefensión al particular, existen otras violaciones a los derechos constitucionales del individuo, como las que se han comentado a lo largo del presente capítulo.

Los capítulos siguientes servirán como confirmación a lo que hasta el momento se ha señalado o quizá para dejar en el lector una idea más clara de la legalidad o ilegalidad de el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Pero es importante destacar que las irregularidades que se detectan en la aplicación de la Ley Aduanera surgen no sólo por una indebida interpretación de la misma, sino porque el propio texto las contiene, como ya se ha observado a través de la reproducción literal del mismo.

Lo anterior constituye, como ya se mencionó en incisos anteriores, un claro ejemplo del desvío de poder, violación absoluta a las garantías individuales.

CAPÍTULO TERCERO

MEDIOS DE DEFENSA EN MATERIA ADUANERA

CAPÍTULO TERCERO MEDIOS DE DEFENSA EN MATERIA ADUANERA

El principal concepto sostenido a lo largo de la presente investigación ha sido que la actuación de los Órganos de la Administración Pública debe ser realizada en un permanente estado de derecho.

Si bien es cierto, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera ha sido señalado como un medio de protección que tienen los particulares que realizan actos de comercio exterior, al analizar su desarrollo se ha observado que las autoridades aduaneras pueden causar agravio al particular al emitir una resolución administrativa que les imponga cargas fiscales o durante la práctica del propio procedimiento.

En situaciones como éstas, como en cualquier otra en que el individuo sienta afectada su esfera jurídica, como principio fundamental, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos ha señalado que se contará con los medios necesarios para impugnar los actos arbitrarios de la Administración Pública.

A fin de establecer un medio de control que garantice la legalidad de los actos de las autoridades administrativas, se han creado los medios de defensa establecidos en los diversos ordenamientos jurídicos y puestos al alcance de los particulares para hacerlos funcionar al sentir afectadas sus garantías individuales.

De estos medios de defensa, los que tienen relevancia para el presente trabajo son aquellos que de manera directa o indirecta afectan las cuestiones aduaneras.

"Los medios de defensa son los medios legales por los cuales se logra que la autoridad revise el acto impugnado y resuelva si procede confirmarlo, modificarlo o anularlo..."; "...su objeto fundamental es lograr un nuevo análisis de la declaración administrativa combatida, a efecto de que se determine si ha de subsistir, modificarse o anularse."²⁶

La Ley Aduanera vigente, en su artículo 203 prevé que:

"En contra de todas las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederá el recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación."

No obstante, el propio artículo señala la opción de intentar este medio de defensa o bien, acudir directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación para hacer valer el Procedimiento Contencioso Administrativo o Juicio de Nulidad.

El Juicio de Amparo no se reglamenta en los ordenamientos fiscales y sólo se menciona, en el Código Fiscal de la Federación, cuando el Tribunal Colegiado de Circuito lo resuelve simultáneamente al recurso de revisión promovido por la autoridad afectada en una sentencia dictada dentro de algún Procedimiento Contencioso Administrativo.

Y como conclusión de los mismos, la cumplimentación de las sentencias derivadas de cualesquiera de los medios antes enunciados, así como de los recursos que en su caso procedan, constituyen una forma de garantizar la legal actuación de la autoridad aduanera.

²⁶ Pérez de León, Enrique. Notas de Derecho Constitucional Administrativo Edit Porrúa. México 1992. p.262.

3.1 LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

Como ya se citó, la Ley Aduanera señala la promoción del Recurso de Revocación como medio de defensa en contra de las resoluciones definitivas en materia aduanera.

Tal aseveración es confirmada por el Código Fiscal de la Federación, que reglamenta el citado recurso, al señalar en su artículo 117, fracción I, inciso c, la procedencia del mismo y su carácter optativo de poder acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación o ante la autoridad administrativa, según su conveniencia.

Sin embargo, hasta el 31 de marzo de 1996, se señalaba en la Ley Aduanera que la promoción del Recurso de Revocación debería agotarse antes de hacer valer el Procedimiento Contencioso Administrativo, situación que fué modificada tomando como base la Jurisprudencia que a lo largo de varios años se formó al respecto, otorgando el derecho de opción señalado en el Código Fiscal de la Federación.

Recurso administrativo es: "todo medio de defensa al alcance de los particulares, para impugnar ante la Administración Pública los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado a falta de aplicación de la disposición debida."²⁷

Definición que encuadra muy bien con lo que se ha señalado al respecto de las violaciones en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

²⁷ Margafín Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Décimo Primera Edición. Edit. Porrúa. México 1993. p. 160.

Dentro del recurso administrativo, se considera que el poder público no actúa como parte, ni siquiera hace valer su competencia dentro de un procedimiento jurisdiccional; su actuación sólo consiste en afirmar, revisar o modificar actos propios de la autoridad administrativa, a fin de concluir si se ha apegado a la ley.

En el recurso administrativo no existe participación alguna de las autoridades jurisdiccionales ni judiciales, sólo se limita a las propias autoridades administrativas.

Para Gabino Fraga, "el recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo."²⁸

Por supuesto, el Recurso de Revocación deberá ser interpuesto por el particular una vez que se ha emitido en su contra una resolución derivada del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en la que se impone un crédito fiscal a su cargo y el cual considera indebido.

La promoción del recurso deberá hacerse valer por el particular dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a la fecha en que surtió efectos la notificación de la resolución a impugnar.

La presentación se hará ante la autoridad que emitió la resolución o ante la que corresponda al particular en razón de su domicilio.

La promoción podrá hacerse ya sea en forma personal o bien por correo certificado con acuse de recibo.

²⁸ Fraga, Gabino Op. cit. p. 87.

Si la autoridad ante quien se promueve es incompetente para conocer del recurso, deberá enviarla a la que si compete la substanciación, informando de tal cambio al promovente.

Son requisitos formales para promover el Recurso de Revocación, en términos de los artículos 18 y 122 del Código Tributario:

Constar por escrito;

Señalar nombre, denominación o razón social del promovente,

Citar el Registro Federal de Contribuyentes y su respectiva homoclave;

Señalar la autoridad a quien se dirige y el tipo de promoción de que se trate;

Domicilio para oír y recibir notificaciones, así como las personas autorizadas para tal efecto;

Estar debidamente firmado;

Señalar la resolución impugnada;

Citar los agravios que le cause la misma; y

Ofrecer las pruebas relacionadas con los hechos controvertidos.

Si faltase cualquiera de los requisitos antes citados se requerirá al promovente para que en un plazo de diez días los subsane.

Una excepción de lo anterior lo constituyen los últimos tres requisitos, que en caso de omisión sólo se otorgarán cinco días para su expresión.

En cualquiera de los dos supuestos, si no se corrige la omisión, se tendrá por no interpuesto el recurso.

Si la omisión sólo es respecto de las pruebas, no cumplir dentro del plazo otorgado implica perder el derecho a presentarlas.

Asimismo, el promovente deberá anexar al recurso:

La resolución impugnada;

Constancia de la notificación correspondiente o la declaración bajo protesta de decir verdad, de que no recibió la constancia;

Los documentos que ofrezca como prueba y, en su caso, el dictamen pericial.

La interposición del recurso será improcedente cuando no se afecte el interés jurídico del promovente; que sea contra resoluciones provenientes de otro recurso o cumpliendo éstas una sentencia; que antes se hubiese promovido Juicio de Nulidad; cuando la promoción del recurso sea posterior al vencimiento del plazo legal; al existir otro acto conexo ya impugnado; al promoverse contra actos ya revocados o bien, que el acto sea resultado de resoluciones previstas en tratados internacionales.

Las pruebas que admite el Recurso de Revocación son las mismas que en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, con la salvedad de que en este caso, la expresión de agravios y de hechos notorios se encuentran muy vinculados a su desahogo.

Si no se expresó el agravio correspondiente, no se podrá revocar o modificar la resolución al respecto de ese punto en forma oficiosa; esto es, no se aplicará la suplicencia de la queja.

El sentido de la resolución del Recurso de Revocación será conforme lo señalado por el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, en los siguientes términos:

I. Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.

II. Confirmar el acto impugnado.

III. Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.

IV. Dejar sin efectos el acto impugnado.

V. Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente."

Dicha resolución deberá dictarse y notificarse en un término no mayor de tres meses a partir de la interposición del Recurso.

Si en ese tiempo no se conoce el sentido de la misma, el particular deberá considerar confirmada la resolución recurrida.

Una vez ocurrido esto, el particular podrá intentar los medios de defensa idóneos o esperar la confirmación escrita de la resolución.

Si la resolución ordena reposición del procedimiento o corrección parcial, ésta deberá ser realizada por la autoridad en un plazo de cuatro meses a partir de que la misma ha quedado firme.

3.2 PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Al igual que en el caso del Recurso de Revocación, cuando el particular siente afectados sus intereses por una resolución o acto de tipo administrativo que le cause agravio, tiene la posibilidad de acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación a solicitar su intervención en la controversia que plantea.

Sin embargo, en el Procedimiento Contencioso Administrativo el acto o resolución que ocasiona perjuicio al particular será analizada por un Órgano Administrativo dotado de plena autonomía respecto de las Dependencias o Entidades del Gobierno Federal o Local, para dictar sus fallos.

El Órgano mencionado lo constituye el Tribunal Fiscal de la Federación, que se considera es un Tribunal de anulación que funciona en forma colegiada y cuya competencia es de índole jurisdiccional.

Su actuación es totalmente independiente del Poder Judicial y aún de cualquier autoridad administrativa, incluso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El Procedimiento Contencioso Administrativo y el Recurso de Revocación encuentran su gran diferencia en que aquél puede ser promovido tanto por el particular afectado como por la autoridad administrativa cuando ésta considere que sus Unidades emitieron resoluciones que no se encuentran apegadas a derecho.

Si la autoridad es la promovente, el juicio es conocido como de lesividad, a diferencia del que demanda el particular, que es el llamado de nulidad.

También la resolución que puso fin al Recurso de Revocación puede ser impugnada mediante esta vía, si antes se optó por este medio de defensa contra una resolución administrativa.

Puede válidamente considerarse que la materia del procedimiento Contencioso Administrativo está constituida por: "...el conflicto jurídico que crea el acto de la autoridad administrativa, al vulnerar derechos subjetivos al agravar intereses legítimos de algún particular o de otra autoridad autárquica, por haber infringido aquélla, de algún modo, la norma legal que regula su autoridad y a la vez protege tales derechos o intereses."²⁹

Son parte en el Procedimiento Contencioso Administrativo:

El demandante: ya sea el particular o la autoridad

El demandado: que puede constituirlo cualquiera de los antes mencionados;

El titular de la Secretaría de Estado o Dependencia de la Administración Pública del que dependa la autoridad que dictó la resolución impugnada, y **la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, en los juicios cuya controversia sea el interés fiscal de la Federación; y

El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

En materia aduanera, el Tribunal Fiscal de la Federación, es competente para conocer del Juicio de Nulidad que ante el se demande, de conformidad con lo señalado en las fracciones I y XI del artículo 11 de la Ley Orgánica del propio Tribunal.

De los Juicios derivados de un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, tocará conocer a la Sala Regional competente del Tribunal Fiscal de la Federación, en razón de territorio, de conformidad con el artículo 30 de la citada Ley Orgánica.

²⁹ Argeñarás, Manuel J. Tratado de lo Contencioso Administrativo. Tipográfica Editora Argentina. Buenos Aires 1955. p. 13.

Los requisitos para la presentación de la demanda, su contestación o la ampliación de las mismas, así como el procedimiento a seguir en la recepción, desahogo y valoración de pruebas se encuentran señaladas en once capítulos del Título VI del Código Fiscal de la Federación.

El último capítulo de dicho Título, señala las bases para sentar Jurisprudencia en materia Fiscal u otra que las leyes señalen como competencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

En el Juicio de Nulidad la única restricción en las pruebas que pueden presentar las partes, es la relativa a la confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones.

Para el particular, el plazo para promover la demanda de nulidad es de cuarenta y cinco días hábiles a partir de la notificación de la resolución o el acto a impugnar, y de cinco años para la autoridad; así como de cuarenta y cinco días hábiles para contestarla, a partir de que se notificó legalmente al demandado.

Por otra parte, el plazo para ampliar la demanda o la contestación de la misma es de veinte días hábiles contados a partir de que surta efectos el acuerdo mediante el cual se admite la demanda o la contestación de la misma.

El Tribunal Fiscal de la Federación está obligado a declarar ilegal la resolución impugnada, al surgir las siguientes hipótesis:

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

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

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

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

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

En caso de que el Tribunal encuentre incompetencia de la autoridad para emitir la resolución impugnada o que ésta carezca de fundamentación o motivación, podrá hacerlo valer de oficio, por tratarse de situaciones de orden público.

Dentro de la tramitación del juicio, podrán promoverse los incidentes que la parte afectada juzgue convenientes, siempre y cuando se encuentren regulados por la ley, y cuidando de que no sean frívolos e improcedentes, bajo pena de multa.

Concluido el procedimiento, se otorgará a las partes cinco días para la formulación de los alegatos y una vez transcurrido, se considera cerrada la instrucción de pleno derecho, con o sin alegatos, para pasar al pronunciamiento de la sentencia.

En la sentencia, el Tribunal Fiscal de la Federación analizará todos los puntos controvertidos, pudiendo invocar hechos notorios; analizando primeramente, las causales de ilegalidad que puedan ser motivo de declarar nulidad lisa y llana.

En la sentencia, los magistrados de la Sala competente, pueden corregir los errores que adviertan en los preceptos que se señalen violados por el particular. Existe la suplencia de la queja.

Según el artículo 239 del Código Tributario, el sentido de la sentencia puede ser en cualquiera de los siguientes términos:

I. Reconocer la validez de la resolución impugnada.

II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada.

III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales."

El cumplimiento de la sentencia, cuando se ordena a la autoridad realizar un acto determinado o iniciar un procedimiento, se hará en un plazo de cuatro meses a partir de que aquélla quede firme.

En caso de incumplimiento, procederá el Recurso de Queja.

Asimismo, el Código Fiscal de la Federación prevé el Recurso de Reclamación contra resoluciones que admitan, desechen o tengan por no presentada la demanda, contestación o ampliación de ésta o de la demanda, o de alguna prueba; o nieguen o decreten el sobreseimiento del juicio o rechacen al tercero.

Contra la sentencia definitiva que ponga fin al Procedimiento Contencioso Administrativo, procede interponer el Recurso de Revisión, mismo del cual conocerá el Tribunal Colegiado de Circuito competente, en razón de territorio.

Por supuesto, y aún cuando el Código Fiscal de la Federación no lo señala, procede la promoción del Juicio de Amparo, conforme del acto de que se trate, ya sea directo o indirecto.

3.3 JUICIO DE AMPARO

A lo largo del presente trabajo, en diversas ocasiones se ha señalado que las leyes u ordenamientos jurídicos han sido creados para proteger las garantías individuales de los particulares y es, en tal medida, que surgen los diferentes procedimientos administrativos.

Sin embargo, y después de hacer valer los medios de defensa referidos en los puntos anteriores del presente capítulo, aún queda al afectado recurrir a la vía del Amparo para que se respeten sus derechos constitucionales.

Debemos entender que el Juicio de Amparo ha sido creado para cuidar en su máxima expresión que se respeten los principios jurídicos que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le reconoce a los entes tutelados por el Estado, logrando con la promoción de aquél, que se haga valer la garantía de legalidad, a través de la estricta aplicación del derecho; siendo una característica esencial del mismo, que sólo procede contra actos de autoridad.

En materia aduanera, el Código Fiscal de la Federación sólo habla sobre el Amparo en su artículo 249, al referirse a la sentencia que dictarán los Tribunales Colegiados de Circuito simultáneamente a la del Recurso de Revisión promovido por la autoridad afectada en la resolución del Juicio de Nulidad, pues el mismo Órgano conoce de ambos.

El artículo 1º de la Ley de Amparo señala que:

“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 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 estas controversias, en materia fiscal y, por tanto en materia aduanera, su procedencia será:

En vía de Amparo indirecto:

Contra leyes que por su sola expedición causen perjuicio al particular;

Contra actos de la autoridad fiscal (o aduanera), que impliquen violación directa a las garantías del particular; o

Contra actos del Tribunal Fiscal de la Federación distintos de la sentencia definitiva.

En vía de Amparo directo:

Procederá su promoción en contra de sentencias definitivas dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación.

En términos generales, el Amparo deberá promoverse en un plazo de quince días posteriores a que se conoce el acto que se pretende impugnar, aún cuando existen otros plazos.

El Amparo indirecto será conocido por los Juzgados de Distrito; en el caso específico de asuntos aduaneros, por los encargados de la materia administrativa.

El Amparo directo se promueve ante los Tribunales Colegiados de Circuito o ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, según corresponda a la importancia del asunto de que se trate o de la cuantía del negocio.

Pueden señalarse como principales diferencias entre el Amparo directo y el indirecto, las siguientes:

- "a) La autoridad que conoce de cada uno de ellos;
- b) Los actos que analizará cada una;
- c) El Amparo indirecto admite pruebas, el directo no;
- d) El Amparo indirecto admite el Recurso de Revisión, el directo no es revisable;
- e) Los requisitos para la promoción de la demanda son diferentes para uno y para otro. En el indirecto, los requisitos son señalados por el artículo 116 de la Ley de Amparo; mientras que los necesarios para el Amparo directo, se encuentran enunciados en el artículo 166 de la propia Ley;
- f) En el Amparo directo la autoridad que conoce del mismo es colegiada, caso contrario del indirecto en que es unitaria;
- g) En el amparo indirecto la suspensión provisional de los actos reclamados la concede el Juez de Distrito, en el directo la concede y se tramita ante la autoridad señalada como responsable."³⁰

En relación al inciso d, es necesario aclarar que el autor erróneamente señala que el Amparo Directo no es revisable, sin considerar lo dispuesto por la Ley de Amparo al respecto.

³⁰ Bailón Valdovinos, Rosalío. El Juicio de Amparo. Edit. Sista, México 1993. p.p. 38 y 39.

Efectivamente, la fracción V del artículo 83 de la Ley de Amparo, indica que sí procede la revisión del amparo directo al tratarse de resoluciones o sentencias que declaren sobre la constitucionalidad de leyes, tratados internacionales y reglamentos expedidos por el Presidente de la República o por los gobernadores de los Estados.

Respecto de la suspensión provisional, puede entenderse que: "es un acto creador de una situación de paralización o cesación, temporalmente limitada, de un acto reclamado de carácter positivo, consistente en impedir para lo futuro el comienzo o iniciación, desarrollo o consecuencias de dicho acto, a partir de la mencionada paralización o cesación, sin que se invaliden los estados o hechos anteriores a éstas y que el propio acto hubiese provocado"³¹

Para determinar si se otorga o no la suspensión, la autoridad judicial deberá apegarse a lo que señalan los artículos 124 y 135 de la citada Ley de Amparo, para el Amparo indirecto y al Título Tercero, Capítulo Tercero en el caso del indirecto.

Por lo que hace a la suspensión provisional que otorga la autoridad responsable, la doctrina indica que: "Si conforme a las leyes fiscales la suspensión ya hubiese sido concedida al quejoso por la autoridad exactora o por el tribunal administrativo responsable, tal medida debe subsistir mientras se falla ejecutoriamente el amparo directo contra la sentencia definitiva que dicho tribunal haya pronunciado. En este caso, la suspensión que el tribunal responsable decreta a consecuencia del ejercicio de la acción constitucional, no tiene otro efecto que el de prolongar la que el quejoso ya hubiese obtenido con antelación, al promover el juicio fiscal en el que haya recaído la sentencia reclamada."³²

³¹ Burgoa Ornela, Ignacio. El Juicio de Amparo. Décimo Octava Edición. Edit. Porrúa. México 1982. p. 707.

³² Burgoa Ornela, Ignacio. *Ibidem*. p. 808.

Una vez substanciadas las etapas del Juicio de Amparo, la autoridad judicial emitirá la correspondiente sentencia.

A este respecto, se considera que existen tres tipos de sentencias en el Juicio de Amparo, a saber:

SENTENCIAS QUE SOBRESEEN:

Ponen fin al juicio sin resolver nada acerca de la constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto reclamado; constituyen sólo una sentencia que se concreta a puntualizar la sin razón del juicio.

SENTENCIAS QUE NIEGAN EL AMPARO:

Confirman la constitucionalidad del acto reclamado y determinan, por ende, su validez. Cuando el Amparo es negado, deben examinarse todos los conceptos de violación.

SENTENCIAS QUE OTORGAN EL AMPARO:

Son las que conceden el amparo y protección de la Justicia Federal, son típicas sentencias de condena, porque obligan a las autoridades a actuar de determinado modo.

Son sentencias que hacen nacer derechos y obligaciones para las partes contendientes.

Respecto del quejoso, el derecho a exigir de la autoridad la destrucción de los actos reclamados; a forzarla para que realice las conductas que se abstuvo de ejecutar.

Cuando se declara una sentencia que otorga el Amparo y Protección de la Justicia Federal, las autoridades responsables resultan obligadas a dar satisfacción a aquellos derechos.

Resulta evidente, de acuerdo a las características señaladas del Juicio de Amparo, que este medio de defensa es el único que podrá promoverse por el particular una vez que se lleve a cabo la notificación del inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y el embargo de la mercancía.

Asimismo, en contra de cualquier violación que el particular sienta que transgrede sus garantías individuales durante cualquier etapa del mismo procedimiento señalado.

Las violaciones de la Ley Aduanera citadas en incisos anteriores son atacables mediante este juicio.

El Amparo procederá al conocerse la resolución liquidación que cause agravio al particular; por supuesto, en todos estos casos en la vía de Amparo indirecto.

Es importante comentar que en la práctica es muy socorrido el Amparo indirecto para evitar el embargo de vehículos extranjeros ilegales que circulan en el país, pero en la mayoría de los casos sólo se otorga al quejoso la suspensión provisional, y al dictarse la sentencia definitiva se niega todo derecho al particular, principalmente porque no existe aún la aplicación del acto.

Una característica de este tipo de Amparo es su promoción en grupo; esto es, una serie de particulares afiliados a una asociación solicitan el amparo y protección de la Justicia Federal en contra de las mismas autoridades y por los mismos actos.

En tal medida, en el mismo documento pueden aparecer como agraviados un número indeterminado de personas y como autoridades responsables todas aquellas que presuman pueden ejecutar actos encaminados a embargar el vehículo extranjero que se encuentra de manera ilegal en Territorio Nacional.

3.4 CUMPLIMENTACIÓN DE SENTENCIAS

Por supuesto, el hecho de que la autoridad aduanera dé cumplimiento a lo ordenado por una sentencia o fallo dictados en Recurso de Revocación, Juicio de Nulidad o Juicio de Amparo, no constituye propiamente un medio de defensa al que el particular pueda acudir.

No obstante, es importante hablar en este capítulo sobre la cumplimentación de sentencias, en virtud de que este acto puede constituir el final absoluto del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera o bien, el nacimiento de nuevas violaciones para el particular.

Como ya se señaló, el Recurso de Revocación o el Juicio de Nulidad pueden resolver el procedimiento ordenando a la autoridad que emitió el acto que afecta al particular, dejarlo sin efectos o bien corregir los errores, vicios o excesos en que haya incurrido, por supuesto, también como el resultado que deriva de la sentencia del Juicio de Amparo.

En esta medida, la autoridad aduanera deberá realizar lo ordenado en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia le haya sido notificada y se encuentre firme, esto es, que no haya sido recurrida ni por el particular ni por la autoridad administrativa encargada de hacerlo.

Pero aquí es importante destacar que dicho plazo deberá también estar atento a la caducidad de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

En materia aduanera, deberá tomarse en cuenta el texto del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, en los aspectos que le sea aplicable, ya que en su mayoría los actos aduaneros no son de los que requieren declaraciones periódicas o bien, se trata de infracciones de carácter continuo o continuado.

Para estas situaciones deberá estarse a los siguientes plazos:

"...en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

I...

II. Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

III. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente..."

Es de mencionarse que dichos plazos no se interrumpen, pero sí se suspenderán con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades o porque se interponga cualquiera de los medios de defensa antes analizados, hasta lograr su total conclusión.

En este punto, es importante destacar que: "Conforme a lo establecido, el contencioso administrativo en nuestro país sería de anulación, objetivo o de legitimación, ya que el Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para ejecutar sus propias resoluciones, por lo que si un particular se viera afectado por la negativa de una autoridad a cumplir con los términos de la sentencia, tendría que recurrir en vía de amparo a denunciar la falta de cumplimiento de ésta."³³

La cumplimentación de la sentencia deberá ser realizada por la autoridad que tenga competencia de acuerdo a las disposiciones legales vigentes al momento en que deba llevarse a cabo, sin importar la autoridad que emitió el acto impugnado.

En ningún caso deberá cumplimentarse una sentencia que no ha quedado firme, que todavía es recurrible.

La cumplimentación de la sentencia será de conformidad con el sentido de ésta; por tanto, la autoridad puede ordenar se cancele el crédito determinado a cargo de un particular u ordenar se deje sin efecto inmediatamente el embargo realizado, cuando el Juicio de Amparo así lo determine.

Puede pensarse que hablar de cumplimentar una sentencia cuando las facultades de comprobación de las autoridades ya han caducado resulta ocioso; sin embargo, después de ver los plazos para promover demanda y su contestación, además de las etapas procesales y las argucias legales que suelen utilizar algunos litigantes, es lógico pensar que en ocasiones para lograr una sentencia firme y absolutamente definitiva, pueden transcurrir más de los cinco años, como mínimo, a que se ha hecho alusión.

³³ Delgado Gutiérrez, Humberto. Lucero Espinosa, Manuel. Elementos de Derecho Administrativo. Segundo Curso. Segunda Reimpresión. Edit. Limusa. Grupo Noriega Editores. México 1994. p. 2.6.

Por tal motivo, si puede surgir una nueva violación, si el particular permite su cumplimentación aún cuando hayan fenecido los plazos de cinco años o cuatro meses que marca la ley.

Los procedimientos normativos internos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ordenan que cuando hayan transcurrido los plazos de caducidad de cinco años y cuatro meses antes de que la autoridad encargada de cumplimentar la sentencia pueda hacerlo, deberá ordenar la baja del crédito fiscal sin importar el sentido de la sentencia.

Si la autoridad no lo lleve a cabo de pleno derecho, el artículo 67, último párrafo del Código Fiscal de la Federación prevé que:

“Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.”

Pero, como ya se citó anteriormente, las sentencias emitidas por el Tribunal Fiscal de la Federación no tienen la característica de ser ejecutivas y, por tanto, es necesario que la autoridad judicial se las otorgue.

Esta situación no exime el hecho de que pueda hacerse valer el texto del artículo antes citado, pues el mismo constituye un derecho otorgado a los particulares.

En tanto una sentencia no haya quedado firme, por la interposición de algún medio de defensa de cualquiera de las partes, si existe crédito fiscal, la autoridad encargada de su control y cobro deberá vigilar que éste permanezca garantizado hasta que pueda hacerse exigible u ordenar se dé de baja.

Quando la sentencia reconozca la validez del acto impugnado o niegue el amparo, deberá solicitarse a la unidad administrativa encargada de hacer efectivo el crédito, continúe con el procedimiento administrativo de ejecución hasta lograr su cobro.

Al respecto de la obligatoriedad de la autoridad a dar cumplimiento a una sentencia emitida por el Tribunal Fiscal de la Federación, se ha señalado que: "Las sentencias de un tribunal administrativo que vela por la legalidad de los actos de autoridad que pueden lesionar, más que a nadie a los particulares, han de merecer absoluto respeto y ser acatadas sin reservas por la autoridad."³⁴

Contra la cumplimentación de una sentencia, el particular puede promover el Recurso de Queja, misma que:

"I. Procederá en contra de los siguientes actos:

- a) La resolución que repita indebidamente la resolución anulada o que incurra en exceso o en defecto, cuando dicha resolución se dicte en cumplimiento de una sentencia.
- b) Cuando la autoridad omita dar cumplimiento a la sentencia, para lo cual deberá haber transcurrido el plazo previsto en ley."

Las políticas internas que aplica la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, son materia del siguiente capítulo.

³⁴ Heduár Virués, Dolores. Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación. Compañía Editorial Continental. México 1961. p. 296

CAPÍTULO CUARTO

LEGALIDAD O ILEGALIDAD DE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

CAPÍTULO CUARTO LEGALIDAD O ILEGALIDAD DE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

Se ha llegado al último capítulo de esta investigación relativa al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Al momento ya se conocen los orígenes del Derecho Aduanero y los antecedentes del tema central de la investigación.

El análisis del propio Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y los medios de defensa que, en su caso, proceden cuando se considera afectado un particular por cuestiones que atañen al comercio exterior; fué el material que se desglosó en los dos capítulos anteriores.

Por supuesto, al momento ya se han hecho comentarios relativos a algunas situaciones que, desde el punto de vista del sustentante, son violatorias de las garantías individuales de un particular.

Pero aún queda por conocer qué es lo que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público indica a los servidores públicos que se encargan de tramitar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y que no se encuentra escrito en el texto de la legislación aduanera.

Asimismo, qué Reglas de Carácter General se han emitido por parte de la propia Secretaría y cuál es su efecto en la generalidad de la población.

Los criterios del Tribunal Fiscal de la Federación y la Jurisprudencia que el mismo emite en materia aduanera, además de la que surge de los Órganos Judiciales encargados de cuestiones administrativas, son también ordenamientos relevantes para afianzar el criterio respecto a la legalidad o ilegalidad del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

El último punto de este capítulo, y con el cual también concluye la investigación, consiste en citar de manera relevante las garantías individuales que se aplican en materia aduanera, pero además, las violaciones resumidas que se han señalado a lo largo de los tres capítulos anteriores y lo que resulte de este último.

Aún antes de entrar a la etapa de conclusiones, se espera que el lector ya tenga una idea perfectamente definida de sí a través del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el Estado realiza una tutela legal respecto de los gobernados o existe una flagrante violación de las garantías individuales señaladas como la base fundamental de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y que por encima de cualquier ordenamiento jurídico y mucho más normativo, debe prevalecer en la actuación del Poder Público.

4.1 CRITERIOS NORMATIVOS DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la Dependencia del Gobierno Federal que tiene bajo su cargo las funciones que desempeñan las autoridades aduaneras, de conformidad con lo señalado en el Reglamento Interior de la propia Secretaría, así como el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, del cual organizativamente dependen las mencionadas autoridades.

Al igual que en todas las Dependencias de la Administración Pública, dicha Secretaría emite circulares internas, memoradas o manuales completos que indican a los servidores públicos que forman las autoridades aduaneras, cómo aplicar los ordenamientos legales.

Esta "normatividad", como es conocida dentro del ámbito administrativo, en ocasiones sólo se realiza para auxiliar a los empleados de los diferentes departamentos que forman las unidades administrativas a comprender el texto de las leyes con las cuales trabajan.

Sin embargo, en muchas otras ocasiones dicha normatividad les señala criterios que no emanan de la legislación ni de forma alguna de interpretación legal, sino de decisiones tomadas por el grupo de personas que integran las áreas normativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cuando la aplicación de tales criterios es a favor del particular, ya que no contraviene el texto legal o suple alguna laguna y otorga beneficios, se considera apegada a los principios constitucionales.

Al realizar una visita domiciliaria se aplicarán disposiciones diversas de acuerdo al tipo de orden de que se trate.

Sí la orden de visita es de carácter integral, esto es, que ordena la revisión de todos los impuestos federales, incluyendo los de comercio exterior, al requerir la documentación aduanera se otorgará al contribuyente un plazo de seis días para su presentación.

En cambio, al tratarse de una orden exclusiva de comercio exterior, la documentación aduanera que se solicite al visitado deberá ser exhibida de inmediato; de lo contrario, se embargará la mercancía dando por concluida la visita e iniciando en ese acto el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Nuevamente encontramos que a una misma conducta se dan dos tratamientos diferentes, pero esta vez sin que lo señale un ordenamiento jurídico.

La orden de visita deberá autorizar a los inspectores aduaneros para realizar la revisión de las operaciones de comercio exterior efectuadas por el particular durante los últimos cinco años a partir del inicio de facultades de comprobación.

"Cuando en el desarrollo de una visita domiciliaria se detecten irregularidades en documentación, sin que exista físicamente la mercancía, no procederá instruirse el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, y en este caso, se observará lo establecido en el Código Fiscal de la Federación en lo relativo a las visitas domiciliarias, debiéndose emitir, sí así procede, la liquidación correspondiente, cuando la documentación precise, entre otras características, la de la naturaleza, composición, estado, cantidad, especie, peso y medida de la mercancías. En los supuestos de que no se tengan tales elementos se sancionará con la multa que proceda en los términos del artículo 200 de la Ley Aduanera en vigor."

La Ley Aduanera de ninguna forma señala que pueda imponerse una multa derivada de documentación que indique importación de mercancía; tampoco el Reglamento de la misma Ley, que se supone hace aclaraciones a aquélla, cita nada al respecto.

El texto del artículo 200 de la Ley en comento, sólo indica que:

“Cuando el monto de las multas que establece esta Ley esté relacionado con el de los impuestos al comercio exterior omitidos, con el valor en aduana de las mercancías y estos no puedan determinarse, se aplicará a los infractores una multa de \$15,000.00 a \$20,000.00.”

Por supuesto, de ninguna forma se está de acuerdo en que una conducta infractora deje de ser castigada, pero debe serlo con una norma específica o bien, valiéndose de los medios de interpretación jurídica previamente establecidos y no con la sanción que a juicio de un grupo de personas, sea la que consideren debe aplicarse, aún cuando no tenga relación alguna con el caso en concreto.

Con respecto al destino de las mercancías que deban pasar a propiedad del Fisco Federal, se señala que :

“La mercancía que por disposición de la Ley Aduanera en su artículo 178 último párrafo, invariablemente pasa a ser propiedad del Fisco Federal, se pondrá a disposición de la Oficialía Mayor de esta Secretaría, para que previa opinión del Consejo Asesor para la determinación del destino de las mercancías que pasen a propiedad del fisco federal, resuelva sobre las mismas.

"Lo anterior procederá una vez que transcurra el plazo de los 45 días que para el pago de las contribuciones determinadas por la autoridad, establece el Artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, bien sea que el contribuyente pague o interponga algún medio de defensa, en cuyo caso, la disposición se efectuará hasta que cause ejecutoria la resolución correspondiente

"Para los casos en que se embarguen mercancías perecederas, de fácil descomposición o animales vivos, y que conforme a la Ley Aduanera proceda enajenarse, la autoridad fiscal que realizó el embargo, procederá a almacenarlas en recintos fiscales o fiscalizados adecuados y en su caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público procederá a determinar el destino de las mismas en los términos del artículo 157 de la Ley Aduanera. Para tal efecto, la Administración Local de Auditoría Fiscal, lo comunicará a Oficialía Mayor para que previa opinión del Consejo Asesor para la determinación del destino de los bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal, resuelva sobre las mismas."

A este respecto, es de comentarse que en la mayoría de los casos no se respeta el plazo señalado, debido principalmente a la carencia que existe en las aduanas o en los recintos fiscales o fiscalizados, de espacios y medios adecuados para conservar en buen estado la mercancía antes de que se agoten los procedimientos administrativos o judiciales.

En el caso de vehículos embargados, al poco tiempo de haber realizado éste, y aún sin que concluya el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, los automotores son entregados en donación a las diversas unidades administrativas de la propia Secretaría de Hacienda o como regalo a los funcionarios de otras Dependencias del Gobierno Federal, además de personal de gobiernos extranjeros.

Tal situación redundaría en que con el dinero de los contribuyentes se realicen pagos a los particulares afectados por las acciones equivocadas de una minoría, ya que el valor de los bienes embargados, de conformidad con la Ley Aduanera, debería invertirse en cuentas productivas que cubrieran estos casos.

Para el cálculo de la caducidad de las facultades de las autoridades, ya antes comentado, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público indica que en mercancía embargada donde se presente documentación aduanal, el plazo empezará a computarse a partir de la fecha de presentación del pedimento aduanal correspondiente.

En relación con las importaciones temporales, el plazo se entenderá una vez que se realice el retorno de la mercancía o se haga el cambio de régimen a definitivo.

Por último, la tenencia ilegal de mercancía la clasifica como infracción de carácter continuado y cita que el plazo de caducidad será a partir de que se realiza el embargo de la mercancía, de tal forma que si transcurren los cinco años de que habla el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, sin cobrarse el crédito fiscal, éste deberá no ser exigible, aunque al respecto no existe normatividad que así lo indique.

En el caso de visita domiciliaria de contribuyentes no registrados, la orden se dirige al "C. Propietario, Poseedor o Tenedor de la mercancía ubicada en el domicilio ..."

Pero el dato del domicilio también se asentará hasta que se conozca donde se realiza la visita, situaciones no previstas ni por la Ley Aduanera ni por el Código Fiscal de la Federación, mucho menos señaladas en el texto constitucional.

Pasando a otro terreno, resulta importante hacer algunos comentarios respecto de los Decretos o Acuerdos que en materia de regularización de vehículos extranjeros ilegales en el país se han expedido a lo largo de los últimos quince años.

Para comenzar se citarán algunos de esos Decretos o Acuerdos del Ejecutivo Federal que se realizan a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en ocasiones en concordancia con la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial como los siguientes:

Acuerdo del 3 de agosto de 1983, que regulariza vehículos de los denominados Pick Up de procedencia extranjera que se emplean como instrumento de trabajo para la realización habitual de actividades agropecuarias o forestales.

Acuerdo del 25 de septiembre de 1985, que autoriza la inscripción definitiva de vehículos de procedencia extranjera empleados en la realización habitual de actividades agropecuarias o forestales, previo el pago de impuestos y el cumplimiento de requisitos.

Acuerdo del 7 de febrero de 1986, por el que se concede una prórroga hasta el 28 de febrero, para que los ejidatarios, comuneros o pequeños propietarios agropecuarios y forestales, regularicen los vehículos de procedencia extranjera que emplean como instrumento de trabajo en la realización de actividades agropecuarias o forestales.

Acuerdo del 8 de junio de 1988, para regularizar la estancia en el país de vehículos extranjeros de los denominados pick up y camiones tipo estacas empleados en la realización habitual de actividades agropecuarias y forestales, previo el pago de impuestos de importación y el cumplimiento de obligaciones.

Este Acuerdo fué sólo para vehículos 1980 y anteriores, pero el 8 de abril del mismo año aparece un Acuerdo similar que albergaba vehículos de 1981 a 1983.

Acuerdo del 4 de julio de 1988, que exime del requisito de permiso previo por parte de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, la importación de los equipos usados que se indican, incluyendo la que se realice a las zonas libres del país.

Decreto del 1º de marzo de 1990, mediante el cual se otorgan facilidades administrativas a los propietarios de vehículos extranjeros usados en el Estado de Chihuahua.

Decreto del 31 de enero de 1991, mediante el cual se otorgan facilidades administrativas a los propietarios de vehículos extranjeros que circulan en el país.

Decreto del 13 de enero de 1992, mediante el cual se permite la regularización de automóviles usados de procedencia extranjera que circulan en el país.

Convocatoria del 12 de abril de 1994, a las personas físicas que antes del 9 de octubre de 1993, hayan internado legalmente al país vehículos de procedencia extranjera, modelo 1986 o anteriores, para que mediante el otorgamiento de permisos de importación, realicen su internación definitiva.

En todos los anteriores Decretos o Acuerdos, es conveniente destacar que en la exposición de motivos previa a los artículos que los conforman, se señalaba que era para beneficiar exclusivamente a determinados sectores de la población; esto es, a los agricultores, campesinos y maestros rurales.

A estos mismos sectores se viene aludiendo desde hace muchos años, aunque son los que menos tienen vehículos importados.

La realidad, es que los ordenamientos emitidos no han hecho que logre resolverse el problema de fondo, como podemos observar.

El hecho de que se dirijan a determinados grupos o a una Entidad en particular, como se puede observar de los mencionados Acuerdos y Decretos, podría considerarse como un beneficio privativo.

No obstante, en la práctica, la corrupción de las autoridades encargadas de los trámites de regularización, llevó a legalizar vehículos destinados a fines totalmente diferentes a los planeados y de marcas y modelos no contemplados en ningún Decreto, incluyéndose los autos deportivos y de lujo.

En los Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera generados al detectarse vehículos que no se apegaran al Decreto o Acuerdo cuya documentación presentaren sus propietarios, al momento de emitirse la liquidación, para fundamentar las sanciones a imponer se hace necesario que se aluda a aquéllos, pero generalmente quien resuelve el asunto desconoce los mismos, por tanto, sólo señala como infracción la tenencia ilegal de mercancía por cualquier título.

Por supuesto, dicha situación es violatoria de las garantías individuales; no porque no exista una infracción aduanera que merezca una sanción, sino porque la fundamentación, y por consiguiente la motivación utilizadas para imponer aquélla, no son las que corresponden a la acción real.

En materia de vehículos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha emitido un manual específico que indica los criterios normativos aplicables a la verificación de automotores de procedencia extranjera en tránsito.

De las políticas que establece el citado manual destacaremos:

Una de las primeras indicaciones que se da al personal, y que demuestra lo poco serio de las mismas, es en el sentido de que al verificar los auditores se transporten en vehículos de fabricación nacional.

Nada más absurdo pues la propia Secretaría asigna a las Administraciones Locales del país, autos de los embargados para que se desarrolle la verificación en tránsito.

Dentro de las mismas indicaciones, se señala que el personal que realiza la verificación y traslada el vehículo ante las autoridades aduaneras encargadas del levantamiento del acta correspondiente, no será el mismo que levante ésta, ocasionando cierta inseguridad al posible infractor.

El personal que se encarga del levantamiento del inventario físico del vehículo no tiene la preparación necesaria para determinar si la unidad es o no de procedencia extranjera, sobre todo tratándose de autos similares a los de fabricación nacional o respecto de las conversiones.

Esta situación reafirma la postura señalada por el sustentante, en el sentido de que es necesario que un técnico o vista aduanal participe siempre en estas diligencias, pues él es un profesional obligado a conocer de las características que diferencian los vehículos importados de los nacionales.

Una regla que no perjudica al particular, pero que si es contraria a derecho, consiste en que a los propietarios de vehículos que se determinan ilegales no se les remite ante las autoridades judiciales, pues a pesar de estar señalado como delito, tratándose de vehículos de los últimos cinco años; una vez concluido el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se envía copia de la resolución a la Procuraduría Fiscal de la Federación, donde sólo es archivada.

La notificación del inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y el embargo del vehículo se realizan con el conductor del mismo, pero si éste no es el propietario y posteriormente se apersona, no se convalida la notificación, lo cual propicia la promoción del Amparo.

Toda la documentación que se utiliza en este tipo de revisiones es de machote y sólo se llenan los espacios que de nada sirven para cubrir la garantía de legalidad a que alude la Carta Magna.

Por último, en lo que hace a la cumplimentación de sentencias derivadas de un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera o del embargo respectivo, poco se ha emitido en cuanto a criterios normativos.

Sólo podemos señalar que mediante un oficio circular emitido el 16 de octubre de 1995, se indicó a las áreas encargadas de cumplimentar las sentencias que en lugar del plazo de cuatro meses a que alude el Código Fiscal de la Federación, debían de realizar tal función en un máximo de tres meses a partir de que conocieron la firmeza de la sentencia o fallo.

De esto es importante destacar que resulta totalmente absurda la indicación ya que en la mayoría de los casos los términos en que se dictó la sentencia son conocidos por las áreas operativas una vez que el plazo señalado concluyó o está a punto de concluir.

Asimismo, en materia de revisión de contribuciones se establece un mínimo para emitir la liquidación de aquéllas, el cual no opera en cumplimentación, con excepción de los casos en que la sentencia deje a salvo las facultades de la autoridad para reponer el procedimiento de revisión o emitir una nueva orden, caso en que si se aplicará la regla común.

4.2 CRITERIOS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN

El Procedimiento Contencioso Administrativo que se tramita ante el Tribunal Fiscal de la Federación, puede propiciar que la Sala que conozca del mismo emita, al resolver, una opinión diversa a la que dictó otra Sala en un procedimiento de iguales características.

En tal medida, en la revisión, la Sala Superior del Tribunal, puede dictar un criterio a seguir respecto de asuntos similares, para que sea tomada en cuenta al momento de que se presente un nuevo caso en condiciones análogas.

Asimismo, las propias Salas Regionales dictarán criterios aislados, o bien que sirvan como precedente para otros asuntos.

A este respecto, se han seleccionado algunos de los criterios que se aplican por el Tribunal Fiscal de la Federación al resolver los juicios de nulidad o de lesividad que emanan de liquidaciones emitidas en un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Dichos criterios surgen en las siguientes formas: Tesis aisladas de la Sala Superior; Precedentes de la misma; Precedentes de una Sala Regional; Criterios Aislados de la Sala Superior o bien Criterios Aislados de una Sala Regional.

La forma como se establecen los criterios aislados o los precedentes se analizará en el siguiente inciso.

Cabe hacer mención que la aplicación de dichos criterios no es obligatoria para la Sala que conozca del asunto, siempre y cuando señale en la sentencia porque no utiliza los precedentes, pero si pueden ser citados por el promovente.

A continuación se hará alusión a algunos de los que pueden servir como apoyo en una demanda derivada de la resolución liquidación que surge en un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, o bien con los que se está en desacuerdo, y de los que la autoridad aduanera puede echar mano.

Asimismo, se citan criterios o tesis que, sin ser dictadas en materia aduanera, pueden aplicarse al caso en concreto que causa perjuicio a un particular por cuestiones de comercio exterior.

Es pertinente hacer notar que en varias tesis o criterios se habla del Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia, que fuera el antecedente del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, en razón a la fecha en que fueron emitidos.

Uno de los temas más debatidos en las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, ha sido lo relativo a la caducidad de las facultades de las autoridades aduaneras para ejercer el cobro coactivo de los créditos fiscales derivados de operaciones de comercio exterior.

Dicho tema se tocó en el capítulo previo, señalando que es una situación que debe ser tomada muy en cuenta por el particular a efecto de cuidar el respeto de sus garantías individuales.

"TENENCIA ILEGAL DE MERCANCÍA EXTRANJERA. CONSTITUYE UNA INFRACCIÓN DE CARÁCTER CONTINUO.

La infracción que contemplaba el artículo 552 bis, fracción II, del anterior Código Aduanero, era de carácter continuo, porque el hecho infractor, o sea la tenencia de mercancías extranjeras que no sean de uso personal del tenedor sin la documentación que comprueba su legal estancia en el país, se prolonga sin interrupción en el tiempo en tanto se tenga la posesión de la mercancía."

Revisión N° 2024/85. Resuelta en sesión de 15 de abril de 1988, por unanimidad de 7 votos. Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete. Secretaria: Lic. Ana Rosa Rice Peña.

*Tesis Aislada Sala Superior.
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año I. N° 4. Abril 1988. p. 18.*

"CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DEL FISCO PARA SANCIONAR LA TENENCIA ILEGAL DE MERCANCÍA DE PROCEDENCIA EXTRANJERA.

Si la autoridad, en cumplimiento de una orden de visita, descubre la infracción de tenencia ilegal de mercancía de procedencia extranjera y levanta un acta previa en la que se hace costar que practicó inventario de esa mercancía, debe considerarse que a partir de este momento cesa el efecto de la comisión de la infracción toda vez que en ese instante se restringió la libre disposición que de la mercancía de referencia tenía el poseedor; consecuentemente, en los términos del artículo 83, fracción III, del Código Fiscal de la Federación de 1967, el plazo que tiene la autoridad para sancionar dicha infracción se inicia a partir del día siguiente al que cesó la comisión de la misma, y no a partir del día siguiente al en que se levanta el acta final de visita, tal como lo pretende la autoridad."

Revisión N° 1514/86. Resuelta en sesión de 15 de abril de 1988, por mayoría de 5 votos y 2 en contra. Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez. Secretario: Lic. Germán Canceso de la Fuente.

PRECEDENTES:

Revisión N° 845/83. Resuelta en sesión de 18 de octubre de 1983, por unanimidad de 6 votos. Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega. Secretaria: Lic. María Teresa Islas Acosta.

Revisión N° 481/84. Resuelta en sesión de 28 de febrero de 1985, por unanimidad de 7 votos. Magistrado Ponente: Gonzalo Armienta Calderon. Secretaria: Lic. María Teresa Islas Acosta.

*Tesis Aislada Sala Superior
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año I. N° 4. Abril 1988. p.p. 18 y 19.*

"CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE DETERMINACIÓN DE LAS AUTORIDADES ADUANERAS.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, las facultades determinadoras y sancionadoras de las autoridades fiscales se extinguen en el plazo de 5 años contados a partir del día siguiente en que se presentó la declaración o aviso; y en el caso de pedimentos de importación, éstos hacen las veces de avisos, por lo que el plazo de 5 años deberá contarse a partir del día siguiente en que dichos pedimentos fueron presentados ante la autoridad aduanera y ésta ejerció sus facultades de comprobación rectificando el valor declarado de la mercancía importada."

Juicio N° 351/87. Sentencia de 1º de agosto de 1988, por unanimidad de votos. Magistrada Instructora: María Guadalupe González de Uresti. Secretaria: Lic. Adriana Cabezut Uribe.

*Tesis Aislada Sala Superior.
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año I. N° 10. Octubre 1988. p.p. 57 y 58.*

"CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD PARA DETERMINAR IMPUESTOS OMITIDOS EN MATERIA DE ADUANAS. MOMENTO A PARTIR DEL CUAL SE COMPUTA EL TÉRMINO PARA QUE SE CONFIGURE.

"La última actuación dictada dentro del procedimiento de investigación y audiencia que instauran las autoridades aduaneras, a fin de comprobar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales en materia de importación, no puede estimarse como el punto de partida para efectos del cómputo de la caducidad, en tanto que el artículo 67, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, es claro al establecer que el término de cinco años empezará a contarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios."

Revisión N° 23/88. Resuelta en sesión de 14 de julio de 1989, por unanimidad de 9 votos. Magistrada Ponente: Margarita Lomell Cerezo. Secretario: Lic. Trinidad Cuéllar Carrera.

*Tesis Aislada Sala Superior.
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año II. N° 19. Julio. 1989. p. 24.*

"CADUCIDAD. A PARTIR DE CUANDO DEBE DE EMPEZAR A COMPUTARSE EL PLAZO DE LA CADUCIDAD EN EL CASO DE CONTRABANDO DE CARÁCTER CONTINUO.

El plazo de cinco años para que opere la caducidad de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para determinar la existencia de obligaciones fiscales, señalar las bases de liquidación o para fijarlas en cantidades líquidas con motivo del delito de contrabando de carácter continuo, atendiendo a los términos de la fracción III, del artículo 67, del Código Fiscal de la Federación vigente, debe de empezar a computarse a partir del día siguiente al en que se hubiese realizado la última infracción o hecho delictivo."

Juicio de Competencia Atrayente N° 110/89. Resuelto en sesión de 3 de mayo de 1990, por unanimidad de 7 votos. Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez. Secretaria: Lic. Ma. de los Angeles Garrido Bello.

*Precedente Sala Superior
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año III. N° 29. Mayo 1990. p. 18*

"CADUCIDAD DE FACULTADES PARA SANCIONAR INFRACCIONES EN MATERIA ADUANERA POR EL NO RETORNO OPORTUNO DE MERCANCÍAS IMPORTADAS TEMPORALMENTE. LA CONDUCTA INFRACTORA ES INSTANTÁNEA Y SE CONSUMA EN LA FECHA EN QUE NO SE RETORNAN LAS MERCANCÍAS, EXISTIENDO OBLIGACIÓN DE HACERLO.

Con fundamento en el artículo 67, fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente en 1987, la caducidad de facultades para sancionar infracciones se inicia en la fecha en que se cometió la conducta tipificada en ley y concluye una vez transcurridos cinco años. Bajo esta premisa, y concretamente respecto del no retorno oportuno al extranjero de mercancías importadas temporalmente, la infracción es instantánea y se consume en la fecha límite para retornarlos al extranjero, de conformidad con los artículos 38, fracción IV, inciso a), 75, fracción I, y 80 párrafo tercero, inciso a) de la Ley Aduanera vigente en el momento en que se debieron retornar. El anterior razonamiento es así, pues a través del pedimento de importación temporal la autoridad conoce la fecha límite en que deben retornar al extranjero las mercancías. A su vez, la prohibición para que dichas mercancías permanezcan en territorio nacional, se consume al día siguiente de la fecha límite para su retorno. Finalmente, en la misma fecha de consumación de la prohibición se consume también la conducta infractora por ser infracción instantánea y a partir de esta fecha, inicia el plazo para calcular la caducidad."

Recurso de Apelación N° 100(A)-I-227/96/13215/93. Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior, en sesión de 19 de septiembre de 1996, por unanimidad de 5 votos.

*Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez. Secretario: Lic. Santiago González Pérez.
(Tesis aprobada en sesión de 15 de noviembre de 1996)*

*Precedente Sala Superior
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Junio 1997. p.p. 16 y 17*

Como puede apreciarse, en la misma Sala Superior existen diferentes opiniones acerca del momento en que inicia la caducidad de facultades de la autoridad aduanera.

Asimismo, es de observarse que las conductas son consideradas de forma diferente, ya que en ocasiones se señalan como infracciones de carácter continuo y otras de continuado, siendo también diversa en cada caso la fecha en que se inicia el cómputo.

Aún así las tesis referidas no concuerdan con los criterios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, antes citados.

Otro de los temas más controvertidos en el Tribunal Fiscal de la Federación es lo relativo a cuándo debe considerarse que se comete contrabando, y en relación a este punto:

"INFRACCIÓN DE CONTRABANDO. SUPUESTO EN QUE SE COMETE.

El artículo 127, fracción I, de la Ley Aduanera establece que se comete la infracción de contrabando cuando se omite el pago total o parcial de impuestos, por tanto si un contribuyente importa bienes al amparo de una autorización que comprende mercancías diversas a las de la materia de importación y se omite el pago del Impuesto al Valor Agregado, debe considerarse que ante tal hipótesis se comete la citada infracción de contrabando."

Juicio de Competencia Atrayente N° 23/89. Resuelto en sesión de 27 de octubre de 1989, por mayoría de 5 votos y 1 en contra. Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez. Secretario: Lic. Miguel Toledo Jimeno.

*Tesis Aislada Sala Superior
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año IV. N° 47. Noviembre 1991.*

“CONTRABANDO. CASO EN EL QUE SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN.

Si en el procedimiento administrativo de investigación y audiencia, derivado de una visita de carácter aduanal, se consignan mercancías como irregulares, en tanto que la empresa investigada no exhibió ante los inspectores que practicaron la visita de carácter aduanal la documentación comprobatoria que acredite su legal estancia en el país, sino que, únicamente exhibió fotocopia de las mismas y no aporta prueba alguna para desvirtuar la irregularidad que se le atribuye en el término de diez días que al efecto le fué concedido conforme al artículo 170 del Reglamento de la Ley Aduanera, debe considerarse que se ha configurado la tipificación prevista en el artículo 127, fracción I de la Ley Aduanera, cometiéndose la infracción de contrabando, al introducir al país mercancías con la correspondiente omisión en el pago de los impuestos que debieron cubrirse.”

Revisión N° 105/88. Resuelta en sesión de 6 de abril de 1989, por mayoría de 7 votos y 1 en contra. Magistrado Ponente: Genaro Martínez Moreno. Secretario: Lic. Juan Carlos Gómez Velázquez.

*Tesis Aislada Sala Superior.
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año II N° 16. Abril 1989. p.p. 20 y 21.*

"CONTRABANDO, CUANDO SE COMETE LA INFRACCIÓN.

En los términos del artículo 127, fracción II, de la Ley Aduanera se comete la infracción de contrabando cuando se introduzcan al país o se extraiga de él mercancías sin permiso de la autoridad competente; por otro lado el artículo 29 de la Ley en comento establece que presentado el pedimento la autoridad aduanera procederá en presencia del solicitante, a efectuar el reconocimiento aduanero de las mercancías en el recinto fiscal, por tanto si dicho reconocimiento no se lleva a cabo y la mercancía materia de la exportación se extrae del país, debe considerarse que se cometió la infracción de contrabando."

Juicio de Competencia Atrayente N° 70/89. Resuelto en sesión de 31 de octubre de 1989, por unanimidad de 6 votos. Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez. Secretario: Lic. Miguel Toledo Jimeno.

Tesis Aislada Sala Superior

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

3° Época. Año IV. N° 47. Noviembre 1991. p.p. 12 y 13.

Una de las propuestas de la presente Tesis la constituye el que se incluya en el texto de la Ley Aduanera la obligatoriedad de que el técnico o vista aduanal sea parte del personal que participa en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, y se notifique al probable infractor la clasificación arancelaria correspondiente, al momento de iniciar dicho procedimiento.

A este respecto se citan dos precedentes, uno sustentado por la Sala Superior y otro por una Sala Regional, respectivamente.

"TÉCNICO ADUANAL. SE CONSTITUYE EN AUXILIAR DE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES DE AUDITORIA FISCAL.

“Si bien es verdad que los técnicos aduanales no cuentan con facultades expresas en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni en la Ley Aduanera para formular dictámenes de clasificación arancelaria, también es verdad que su actuación se da en auxilio de la Administración Local de Auditoría Fiscal, quien hace suyos los actos del técnico y quien cuenta con competencia para verificar la naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías de importación y exportación, con sujeción a lo previsto por el artículo 116, fracción XIV de la Ley Aduanera; consecuentemente, la clasificación arancelaria sustentada en un acta de verificación realizada por un Técnico Aduanal se traduce en una actuación de carácter interno que tiene plena validez legal y satisface uno de los requisitos del artículo 16 Constitucional, ya que se entiende que tal actuación se traduce en una extensión de las que tiene previstas la autoridad plenamente facultada para esos efectos, habida cuenta que dichos Técnicos son peritos en la materia y actúan en auxilio de los Administradores.”

Recurso de Apelación N° 100(A)-I-690/96/12183/95. Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 10 de abril de 1997, por mayoría de 4 votos a favor y 1 en contra. Magistrada Ponente: Ma. del Consuelo Villalobos Ortíz. Secretario: Lic. Roberto Bravo Pérez. (Tesis aprobada en sesión del 6 de junio de 1997)

*Precedente Sala Superior
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Febrero 1998. p. 7*

“CLASIFICACIÓN ARANCELARIA. ES ILEGAL SU NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS.

“Al ser la clasificación arancelaria un acto impugnabile, como lo establece la fracción III del artículo 170 del Reglamento de la Ley Aduanera, su notificación debe cumplir con las formalidades previstas en los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, por lo que si ésta es realizada por estrados, vulnera lo previsto en la fracción III del artículo 134 citado, el cual establece que este tipo de notificaciones sólo pueden ser practicadas en los casos señalados por las leyes especiales o en el propio Código; por tanto, al no estar contemplada esta forma de notificación en la Ley de la materia, ni en el Ordenamiento Tributario Federal, ésta debe ser considerada ilegal.”

Juicio N° 257/91. Sentencia de 17 de febrero de 1992, por mayoría de votos. Magistrada Instructora: Georgina Ponce Orozco. Secretaria: Lic. Juana Martínez Ríos. (Tesis aprobada en sesión de 27 de noviembre de 1992).

*Precedente Sala Regional.
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año V. N° 60. Diciembre 1992. p. 14.*

Durante el punto en que se abordó el periodo probatorio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se señaló que la prueba pericial no es muy socorrida en el mismo debido a la dificultad de su realización y aceptación.

A continuación un precedente dictado en una Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación, que puede ejemplificar el comportamiento de las autoridades aduaneras cuando se les ofrece dicha probanza.

“PRUEBA PERICIAL. DEBE EFECTUARSE SU DESAHOGO, SI FUE ADMITIDA POR LA AUTORIDAD EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE INVESTIGACIÓN Y AUDIENCIA.

"Es ilegal que la autoridad no desahogue la prueba pericial ya admitida, argumentando que no es la idónea para demostrar que la mercancía decomisada no es de procedencia extranjera, porque esto es violatorio de los artículos 124 de la Ley Aduanera, y 170 de su Reglamento, vigentes en 1990, en relación con el artículo 14 Constitucional, pues de ser cierto que no es la prueba idónea, no debió admitirse expresando estas razones."

Juicio N° 138/90. Sentencia de 29 de octubre de 1990, por unanimidad de votos. Magistrada Instructora: María Antonieta Márquez Acevedo. Secretaria: Lic. Rita A. Velasco de León. (Tesis aprobada en sesión de 3 de diciembre de 1992).

Precedente Sala Regional.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

3ª Época. Año V. N° 60. Diciembre 1992. p.p. 16 y 17.

Se ha sostenido que una de las formas en que mayormente las autoridades aduaneras violan flagrantemente las garantías individuales de los particulares es a través del embargo de vehículos; a continuación algunas tesis aisladas a este respecto.

"SECUESTRO DE VEHÍCULOS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. NO SE REQUIERE ORDEN ESCRITA PREVIA.

De conformidad con el artículo 43 de la Ley del Registro Federal de Vehículos, los inspectores están facultados para proceder al secuestro de vehículos por considerar fundada la existencia de alguna infracción al artículo 40 de la citada Ley, por lo que debe considerarse que el inspector es autoridad para ordenar el secuestro, cumpliéndose así con el artículo 16 Constitucional."

Revisión N° 785/86. Resuelta en sesión de 7 de abril de 1989, por mayoría de 6 votos y 1 en contra. Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares. Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

Tesis Aislada Sala Superior
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año II. N° 16. Abril 1989. p. 21

**"SECUESTRO DE VEHÍCULOS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA.
 GARANTÍA DE AUDIENCIA EN LA DILIGENCIA DE.**

Debe considerarse que se respeta dicha garantía, cuando se consigne en el acta respectiva lo que manifestó el tripulante del vehículo en relación al secuestro, máxime que durante el procedimiento administrativo que va a resolver en definitiva si en realidad se tipifican las infracciones que originaron el secuestro, se da nuevamente oportunidad de hacer valer lo que se estime procedente y aportar las pruebas que se estimen idóneas."

Revisión N° 785/86. Resuelta en sesión de 7 de abril de 1989, mayoría de 6 votos y 1 en contra. Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares. Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

Tesis Aislada Sala Superior
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año II. N° 16. Abril 1989. p.p. 21 y 22.

De ninguna forma se está de acuerdo con las tesis de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, ya que no puede aceptarse que un inspector aduanal sea autoridad que goce de la facultad para embargar vehículos sin orden escrita cuando no fué otorgada tal prerrogativa por mandato de ley; sólo al titular de la Unidad Administrativa es al que se le reconoce tal derecho.

Al levantarse el acta correspondiente realmente no se respeta la garantía de audiencia, pues las autoridades aduaneras utilizan un machote que previamente al embargo en cuestión señala que el conductor de la unidad no tiene nada que manifestar al respecto y se reserva su derecho para hacerlo valer en el momento oportuno, situación no considerada por la Sala al momento de sustentar la tesis referida.

Siguiendo con los vehículos, en los Decretos de Regularización, donde se habló de los requisitos de fundamentación y motivación se comentó lo necesario que es aludir al propio Decreto en que se apoye la legalidad del automotor para que se cumpla con la garantía de seguridad jurídica, tal como se desprende de la siguiente tesis.

“REGULARIZACIÓN DE VEHÍCULOS AL AMPARO DEL DECRETO PRESIDENCIAL PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL EL 3 DE AGOSTO DE 1983.

Si bien resulta cierto que de conformidad con la fracción II del Artículo Segundo del Acuerdo que regulariza vehículos denominados pick-up, de procedencia extranjera, que se emplean como instrumentos de trabajo para la realización habitual de actividades agropecuarias o forestales, pueden ser objeto de esa franquicia las camionetas destinadas al transporte de pasajeros, Año-Modelo 1973 o anteriores, de marcas y modelos equivalentes a los de producción nacional y de capacidad hasta de 10 plazas, también resulta cierto que debe cumplirse con el requisito previsto en la diversa fracción III del Artículo Tercero del propio Acuerdo Presidencial en comento, acreditando que el vehículo se emplea como instrumento de trabajo para la realización habitual de actividades agropecuarias o forestales.”

Revisión N° 2365/87. Resuelta en sesión de 21 de junio de 1990, por unanimidad de 7 votos. Magistrado Ponente: Margarita Lomeli Cerezo. Secretario: Lic. Gamaliel Olivares Juárez.

*Tesis Aislada Sala Superior
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3° Época. Año III. N° 28. Junio 1990. p. 23*

Y ya que se tocó el punto de la motivación y fundamentación, es conveniente reproducir esta tesis de la Sala Superior.

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE UNA SANCIÓN. DEBE SEÑALARSE EN FORMA EXPRESA EL PRECEPTO QUE ENCUADRE LA ACTITUD INFRACTORA QUE SE SANCIONA.

Para estimar fundada y motivada una sanción, debe indicarse el precepto que tomó en cuenta la autoridad para determinar el acto infractor del particular, por lo que si la sanción se apoya en un artículo diferente, debe concluirse que no está fundada y motivada la multa impuesta."

Revisión N° 70/84. Resuelta en sesión de 6 de septiembre de 1989, por unanimidad de 9 votos. Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez. Secretario: Lic. Antonio Romero Moreno.

*Tesis Aislada Sala Superior
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3ª Época. Año II. N° 21. Septiembre 1989, p. 20.*

Abundando sobre la correcta motivación y fundamentación, también podemos encuadrarlo en relación al criterio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que indica imponer una multa fundada con un precepto que no encuadra al caso en concreto, así como en cualquier otra situación similar.

La autoridad no debe imponer una sanción utilizando un precepto a su libre arbitrio, la conducta debe encuadrar con el texto legal.

En lo tocante a las visitas domiciliarias específicas de comercio exterior a contribuyentes no registrados, se señaló que se efectúan sin dejar citatorio previo con la persona que se encuentre, pero la siguiente tesis opina, al igual que el sustentante, que tal conducta constituye una violación por parte de la autoridad aduanera.

"NOTIFICACIÓN. SI NO SE ENCUENTRA A LA PERSONA A QUIEN SE DEBE NOTIFICAR, SE DEJARÁ CITATORIO.

“El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación en vigor establece que tratándose de notificación personal, si el notificador no encuentra a quien deba notificar, dejará citatorio. De acuerdo con lo anterior, si la autoridad sostiene en su resolución que la notificación se efectuó previo citatorio, y el afectado niega la existencia del mismo, dicha autoridad está obligada a acreditar la existencia del citatorio de referencia, ya que si no lo hace, no acredita la legalidad del acto de notificación.”

Revisión N° 2003/86. Resuelta en sesión de 15 de mayo de 1990, por unanimidad de 7 votos. Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez. Secretario: Lic. Alberto Ocampo Gómez.

*Tesis Aislada Sala Superior
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
3° Época. Año III. N° 29. Mayo 1990. p. 36*

Es claro que no deberá realizarse ningún acto de verificación si no se cuenta antes con la orden escrita de autoridad competente, situación también aplicable para los vehículos, donde el sustentante ya manifestó su inconformidad con las tesis emitidas al respecto por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación y que deben ser atacadas mediante la vía del Juicio de Garantías.

Por último, reproduciremos dos criterios de la Quinta Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación, con los que el sustentante no está de acuerdo, para comentarlos después.

“INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 124 Y 129 DE LA LEY DE ADUANAS VIGENTE HASTA EL 31 DE MAYO DE 1996; 155 Y 178 VIGENTE A PARTIR DEL 1° DE ABRIL DE 1996.

Asimismo, sólo toma en cuenta el texto del artículo 124 de la Ley Aduanera, la correcta, pues en el mismo se señala el plazo en que la autoridad debe emitir su resolución.

Pero lo más importante, ignora lo dispuesto por el artículo 125 de la Ley en cita, que establece la consecuencia que tendrá para la autoridad aduanera no emitir dicha resolución en el plazo fijado por ley, sin señalar diferenciación alguna al tratarse de mercancía restringida o prohibida, o de cualquier otro tipo.

Con estas ideas se viola flagrantemente uno de los máximos Principios de Derecho, que señala: "donde la ley no distingue tampoco debe hacerlo la autoridad", lo cual si ocurre al hacer caso de los anteriores criterios.

No obstante, el próximo inciso contiene la Jurisprudencia que sí es obligatoria de aplicar en las sentencias que sean dictadas tanto por el Tribunal Fiscal de la Federación como por los Órganos del Poder Judicial Federal.

Valga redundar, en el presente inciso hemos encontrado criterios que nos parecen carentes de sustento jurídico, a diferencia de éstas, las citas que se hacen en el siguiente punto constituyen, por mandato constitucional, obligatoriedad de aplicación en las autoridades ante las que se hagan valer.

4.3 JURISPRUDENCIA EN MATERIA ADUANERA.

El Código Fiscal de la Federación, establece la forma en que se creará la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación y para lo mismo, son tomadas en cuenta las tesis que establezca la Sala Superior del propio Tribunal.

Los precedentes comentados en el punto inmediato anterior serán el resultado de una tesis sustentada en el Pleno del Tribunal y aprobada al menos por ocho magistrados de la Sala Superior.

Asimismo, pueden constituir precedente las tesis sustentadas en cualquiera de la Secciones de la Sala Superior que hayan sido aprobadas al menos por cuatro miembros de la Sección de que se trate.

El establecimiento de la Jurisprudencia ocurrirá siempre que el Pleno de la Sala Superior apruebe al menos tres precedentes en el mismo sentido sin ninguno en contrario.

En el caso de las Secciones de la Sala Superior, se formará Jurisprudencia al aprobarse cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario.

La Jurisprudencia puede ser suspendida cuando una sentencia o contradicción de sentencia sea resuelta por el Pleno en sentido contrario a lo planteado por la Tesis Jurisprudencial.

Para reanudar la suspensión de la Jurisprudencia deberán presentarse tres o cinco precedentes, según se trate de Pleno o Sección.

Pero si el origen de la suspensión proviene de Jurisprudencia emanada del Poder Judicial Federal, el Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación ordenará la publicación de esta última.

La Jurisprudencia del Tribunal es obligatoria para las Salas Regionales o la Sala Superior, siempre y cuando no sea contraria a la emitida por el Poder Judicial Federal.

Por supuesto, es requisito indispensable que tanto las tesis como los precedentes y la misma Jurisprudencia hayan sido publicados en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, para que puedan hacerse valer.

En este punto, se reproducen algunas tesis de Jurisprudencia surgidas en el Tribunal y que atañen los diversos temas relacionados con el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, y cuestiones de comercio exterior.

Cabe aclarar que se ha emitido muy poca Jurisprudencia por parte del citado Tribunal, que sea expresamente dirigida a la materia que en la presente investigación se analiza.

Pero también se citarán tesis emanadas del Poder Judicial Federal que resultan ilustrativas al respecto.

Una situación que de forma muy relevante se hizo notar a lo largo de diversos puntos en esta investigación, fué la falta de equidad que se presenta en el texto de algunos artículos de la Ley Aduanera.

Asimismo, en los criterios emitidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, nuevamente se hizo notar tal situación.

En virtud de lo anterior, se reproduce la siguiente Jurisprudencia emanada del Poder Judicial Federal.

"EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES.

"El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegios ni favor. Conforme a estas bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica."

*Jurisprudencia del Poder Judicial Federal.
Semanario Judicial de la Federación.
IX Época. Tomo V. Pleno. junio 1997. p. 36.*

"EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.

"El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos que resulta artificiosa o injustificada la distinción; d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional."

*Jurisprudencia del Poder Judicial Federal.
Semanario Judicial de la Federación,
IX Época. Tomo V. Pleno, junio 1997. p. 43*

El particular puede y debe recurrir a estas citas cuando sienta vulnerada su esfera jurídica con las acciones de la autoridad aduanera relacionadas con la falta de equidad.

A este mismo respecto, y en relación al comentario hecho en su momento, de que esa falta de equidad podría considerarse como la aplicación de leyes privativas, sirva la siguiente cita:

"LEYES PRIVATIVAS.

Es carácter constante de las leyes que sean de aplicación general y abstracta (es decir, que deben contener una disposición que no desaparezca después de aplicarse a un caso previsto y determinado de antemano, sino que sobreviva a esta aplicación y se aplique sin consideración de especie o de persona a todos los casos idénticos al que previenen, en tanto no sean abrogadas). Una Ley que carece de esos caracteres, va en contra del principio de igualdad, garantizado por el artículo 13 Constitucional, y aun deja de ser una disposición legislativa, en el sentido material, puesto que le falta algo que pertenece a su esencia. Estas leyes pueden considerarse como privativas, tanto las dictadas en el orden civil como en cualquier otro orden, pues el carácter de generalidad se refiere a las leyes de todas las especies, y contra la aplicación de las leyes privativas protege el ya expresado artículo 13 Constitucional."

Tesis Jurisprudencial N° 76.

Apéndice del Semanario Judicial de la Federación.

Primera Parte. Pleno, 1917-1975. p. 183.

Asimismo, de gran importancia se considera la siguiente Jurisprudencia relativa al embargo precautorio.

"EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.

"El artículo 145, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación establece, como medida cautelar, el embargo precautorio con el fin de garantizar el interés fiscal, autorizando a las autoridades hacendarias a practicarlo respecto de contribuciones causadas pendientes de determinarse y aún no exigibles, cuando se percatan de alguna de las irregularidades a que se refiere el artículo 55 del propio ordenamiento legal, o cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento a juicio de dichas autoridades, quienes cuentan con el plazo de un año para emitir resolución que finque el crédito que, en su caso, llegase a existir, lo que se traduce en una violación a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, al permitirse la traba de un aseguramiento respecto de un crédito fiscal cuyo monto no ha sido determinado, sin que sea óbice para arribar a esta conclusión el hecho de que el numeral en comento utilice los términos "contribuciones causadas", toda vez que la causación de una contribución se encuentra estrechamente vinculada con su determinación, la que al liquidarse puede, incluso, resultar en cero. Por otra parte, la remisión al diverso numeral 55 del propio código, no torna constitucional el precepto, toda vez que las hipótesis previstas en este artículo sólo facultan a la autoridad a llevar a cabo el procedimiento para determinar en forma presuntiva la utilidad fiscal de los contribuyentes o el valor de los actos por los que deban pagar contribuciones, pero de ello no pueden seguirse que el embargo precautorio pueda trabarse cuando el crédito no ha sido cuantificado ni particularizado, de modo que pretender justificar la medida en supuestos de realización incierta; carece de sustento constitucional, porque no puede actualizarse la presunción de que se vaya a evadir lo que no está determinado o a lo que no está obligado, máxime que el plazo de un año que tiene la autoridad fiscal para emitir resolución para fincar el crédito prolonga injustificadamente la paralización de los elementos financieros de la empresa, con riesgo de su quiebra."

*Jurisprudencia del Poder Judicial Federal.
Semanario Judicial de la Federación.
IX Época. Tomo VI. Pleno, noviembre, 1997. p.5.*

Por supuesto, el texto anterior no habla sobre el embargo precautorio de la mercancía introducida al país o que se pretende extraer del mismo; no obstante, contiene elementos que pueden hacerse valer en un juicio de garantías derivada del embargo que precede al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Recordemos que la Jurisprudencia es obligatoria para las autoridades que conocen tanto del Procedimiento Contencioso Administrativo como del Amparo; por lo cual, si la autoridad que resuelve no está de acuerdo con las citas que hace valer el particular, deberá razonar en la sentencia que emita por qué no es aplicable la Tesis que se utiliza.

Abordando el tema de los vehículos, donde tantas violaciones se han observado durante la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es pertinente comentar la Jurisprudencia que el Poder Judicial Federal ha dictado sobre el derecho que tiene un particular de promover Juicio de Garantías, independientemente de la situación legal del vehículo.

"VEHÍCULOS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. EL INTERÉS JURÍDICO PARA PROMOVER EL AMPARO EN CONTRA DEL SECUESTRO, DESPOSEIMIENTO, DECOMISO O CUALQUIER ACTO DE AUTORIDAD QUE AFECTE EL DERECHO DE PROPIEDAD O POSESIÓN DE LOS MISMOS, SE DEMUESTRA CON EL SOLO ACREDITAMIENTO, POR PARTE DE LA QUEJOSA, DE ESTOS DERECHOS.

El interés jurídico se traduce en un derecho jurídicamente tutelado y es uno de los presupuestos para promover el juicio de garantías en los términos de lo que establecen los artículos 4º y 73, fracción V, de la Ley de Amparo...

"...Como derecho jurídicamente protegido, es incontrovertible que para promover un juicio de garantías, debe de estarse a la naturaleza del acto que se reclama. Por tanto, si los actos reclamados se hacen consistir en desposeimiento, secuestro o decomiso de vehículos de procedencia extranjera, entre otros actos de la misma naturaleza, que implican afectación o menoscabo del derecho de propiedad o posesión, resulta lógico que para comprobar el interés jurídico, sólo deben demostrarse tales derechos de propiedad o posesión respecto de los mismos, de manera fehaciente, con datos inequívocos, bien con la copia certificada de la tarjeta de circulación, de la que se desprenda que la propietaria del vehículo fronterizo es precisamente la quejosa; o bien con la factura en la que conste la adquisición del vehículo por la peticionaria de garantías; o con cualquier otra prueba idónea y fehaciente que demuestre esos extremos, así como la existencia de los actos reclamados consistentes en el desposeimiento, secuestro o decomiso del vehículo de procedencia extranjera. Ciertamente, porque quien es propietario o poseedor de un vehículo respecto del cual penden actos de autoridad tales como secuestro, desposeimiento o decomiso, el interés jurídico se demuestra con las documentales que acrediten que la quejosa es la propietaria o poseedora del mismo, puesto que su esfera de derecho de propiedad o posesión se vió afectada por el acto de autoridad, que como tal, debe cumplir con los extremos que la Constitución le impone. Lo anterior se desprende del artículo 4º de la Ley de Amparo, en concordancia con lo que dispone el artículo 107, fracción I, de la Constitución General de la República, según los cuales el juicio de amparo puede promoverse por la parte a quien perjudique el acto reclamado y tal perjuicio inmediato y directo, da el presupuesto indispensable para la procedencia del juicio de garantías, sin que sea necesario para acudir a la instancia constitucional, el que también se demuestre la legal estancia en el país del multicitado vehículo de procedencia extranjera, pues los actos reclamados sólo afectan la propiedad o posesión que respecto del mismo tiene la quejosa, y no su derecho de importación, por lo que la ...

"..legal o ilegal estancia en el país del multicitado automotor, será materia del procedimiento administrativo que, en su caso, se siga contra la formulante del amparo."

*Jurisprudencia del Poder Judicial Federal.
Semanao Judicial de la Federación.
IX Época. Tomo IV. 2ª Sala, noviembre 1996. p. 177.*

Siguiendo con el tema de los vehículos, véase la siguiente Jurisprudencia.

"CADUCIDAD. SI PARA ACREDITAR QUE OPERÓ, SE EXHIBE LA CONSTANCIA DE ALTA DE UN VEHÍCULO DE PROCEDENCIA EXTRANJERA EXPEDIDA POR LAS AUTORIDADES DE POLICÍA Y TRANSITO, DEBE OTORGÁRSELE PLENO VALOR PROBATORIO A TAL DOCUMENTAL.

Si bien es cierto que para acreditar la legal introducción al país de un vehículo de procedencia extranjera, los documentos idóneos son los expedidos por la Dirección General de Aduanas y por la Dirección del Registro Federal de Vehículos, también lo es que para comprobar la internación al país de dicho vehículo por más de 5 años, el interesado puede presentar la constancia de alta expedida por las autoridades de policía y tránsito, a la que debe otorgarse pleno valor probatorio por estar expedida por funcionario público, dotado de fe pública, en ejercicio de sus funciones y en materia de su competencia, pues se trata de demostrar en qué fecha se introdujo al país el vehículo en cuestión, para concluir si operó o no la caducidad de las facultades de la autoridad, y no si se introdujo en forma legal o ilegal."

Revisión N° 866.85. Resuelta en sesión de 16 de junio de 1986, por unanimidad de 7 votos.

Revisión N° 1097/86. Resuelta en sesión de 16 de enero de 1987, por unanimidad de 9 votos.

*Revisión N° 2458/86. Resuelta en sesión de 24 de junio de 1987, por unanimidad de 7 votos.
(Texto aprobado en sesión de 9 de octubre de 1987.)*

*Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación.
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.
2ª Época. Año IX. N° 94. Octubre 1987. p. 361.*

En relación a las citas anteriores, es de comentarse que la Jurisprudencia que apoya la promoción del Amparo ha sido la más socorrida por los grupos de propietarios o poseedores de vehículos extranjeros que promueven el Amparo indirecto que se comentó en su momento, y que como resultado obtienen el otorgamiento de la suspensión provisional del acto.

Asimismo, al hablarse en el inciso anterior sobre la caducidad, se establecieron diversas formas para considerar su cómputo, pero la Tesis Jurisprudencial reproducida da más luz al asunto, sobre todo en lo que hace a los vehículos extranjeros que, sin estar legalmente en el país, cuentan con documentación de las autoridades del transporte.

Pasando a otro tema, con la finalidad de reafirmar lo ya señalado en el inciso anterior respecto de la necesidad que surge de la ley de dejar citatorio previo al inicio de una visita domiciliaria, sobre todo si va a derivar en un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se reproduce la siguiente Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de La Federación.

"NOTIFICACIONES PERSONALES. FORMALIDADES QUE DEBEN OBSERVAR PARA QUE SEAN LEGALES.

"El Código Fiscal de la Federación, en vigor, regula en forma expresa, en su artículo 137, las notificaciones personales, por ello resultan inaplicables en la especie las disposiciones del derecho común, debiendo observarse únicamente las formalidades establecidas en el referido artículo, como son las siguientes: cuando el notificador se presente en el domicilio del interesado y no se encuentre éste ni su representante legal, le dejará un citatorio para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de 6 días, a las oficinas de las autoridades fiscales; si la persona citada o su representante legal no esperan al notificador en la hora y día hábiles, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio del interesado, o en su defecto con un vecino, sin que tengan que observarse otras formalidades diversas a las previstas en el precepto indicado."

Revisión N° 1939/84. Resuelta en sesión de 20 de marzo de 1986, por unanimidad de 6 votos.

Revisión N° 1407/86. Resuelta en sesión de 27 de marzo de 1987, por unanimidad de 9 votos.

Revisión N° 1366/85. Resuelta en sesión de 9 de abril de 1987, por unanimidad de 8 votos.

(Texto aprobado en sesión de 28 de octubre de 1987.

Jurisprudencia N° 314 del Tribunal Fiscal de la Federación.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

2ª Época. Año IX. N° 94. Octubre 1987. p.p. 363 y 364.

El último tema a abordar en cuanto a la Jurisprudencia aplicable a los casos relativos a la materia aduanera, hace alusión a la aplicación retroactiva de las leyes en beneficio de los particulares.

El Tribunal Fiscal de la Federación considera que no debe existir, pues de acuerdo a su tesis, la materia fiscal es diferente de la penal, y considera a esta última como la única donde puede hacerse valer la citada retroactividad, como lo demuestra la siguiente cita.

"RESOLUCIÓN DE 20 DE FEBRERO DE 1939.

"CONTRADICCIÓN planteada por la Secretaría de Hacienda respecto de las tesis sustentadas en las sentencias dictadas en los expedientes número: 20234/37, 613/38, 9046/37, 16867/37, 731/38 y 7930/37.

"APLICACIÓN RETROACTIVA EN LAS LEYES BENÉFICAS A LOS INFRACTORES.

En materia de infracciones fiscales no cabe la aplicación analógica de los principios que sobre el particular sustenta el derecho penal en los casos de que la aplicación resulte benéfica para el penado, ya que la misma se basa en la consideración de que la ley nueva que quita a un hecho el carácter de delito, implica un cambio de criterio social para la valorización moral de un acto. La infracción a las leyes fiscales que se castiga con sanciones pecuniarias por parte de la autoridad administrativa no es de aspecto delictuoso, ya que precisamente las leyes fiscales que llegan a considerar como delito la transgresión de determinada disposición, dan intervención para la aplicación de las penas corporales a las autoridades judiciales, eliminando la intervención de las autoridades administrativas. De tal manera que las infracciones propiamente dichas no son delitos, y por lo mismo no es contrario a la naturaleza de la norma jurídica, ni a los conceptos fundamentales del derecho, el que la ley derogada referente a infracciones siga aplicándose a los hechos acontecidos durante su vigencia."

"PRESCRIPCIÓN DE PENAS FISCALES.

No es aplicable retroactivamente, para el cómputo del término fijado para la misma, la nueva ley que establezca un plazo menor para el efecto, puesto que el principio que al respecto consigna el derecho penal no puede extenderse a la materia fiscal."

Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

1ª Época. Febrero 1939. p.p. 151 y 152.

Pero el Poder Judicial Federal no opina lo mismo, como puede observarse a través de la siguiente Jurisprudencia de más reciente creación que la citada del Tribunal Fiscal de la Federación

"RETROACTIVIDAD EN LA APLICACIÓN DE LAS LEYES ADMINISTRATIVAS.

Si bien es cierto que el artículo 14 Constitucional prohíbe que la aplicación retroactiva se haga en perjuicio de una persona, pero no cuando es en beneficio de la misma, toda vez que no hay que olvidar que el citado artículo 14 Constitucional establece el principio de la no retroactividad en la aplicación de las leyes como una garantía individual, pero no como un principio absoluto; en esta situación es claro que las autoridades responsables no debieron de aplicar las disposiciones derogadas, si las vigentes en el momento de sancionar la infracción eran más favorables a los intereses patrimoniales de la quejosa."

Amparo administrativo en revisión 408/53. Maderería Mexicalí, S. A. de C. V. 14 de octubre de 1953. Unanimidad de 4 votos.

Jurisprudencia del Poder Judicial Federal.

Semanario Judicial de la Federación.

Tomo CXVIII, Octubre 1958. p 109.

"RETROACTIVIDAD.

La aplicación retroactiva de una ley es permitida en caso de favorecer al interesado y que no agravie derecho alguno, ya que si se prueba la retroactividad, ésta es violatoria en cuanto puede causar perjuicios al interesado, mas no en lo que pueda favorecerlo."

Amparo administrativo en revisión N° 3475/32. Cía. Petrolera del Agwi, S. A. 10 de noviembre de 1938. Unanimidad de votos.

*Jurisprudencia del Poder Judicial Federal
Semanario Judicial de la Federación.*

5ª Época. Tomo LVIII. Segunda parte. Noviembre 1938. p. p. 1690 y 1691. 10 de noviembre de 1938.

Estos criterios nos hacen pensar que sí se pueden hacer valer los ordenamientos de la Ley Aduanera que eran más benéficos al particular durante la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera y la imposición de sanciones.

El anterior comentario no necesariamente constituye una realidad, sólo es la opinión del sustentante, y será la autoridad judicial, en caso de llegarse al Juicio de Amparo, quien decidirá qué es lo correcto a este respecto.

Pero haciendo alusión a un adagio popular mexicano, "Nada se pierde con intentar".

4.4 GARANTÍAS Y VIOLACIONES A LOS DERECHOS DEL PARTICULAR DURANTE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

El último punto del capítulo final en la presente investigación, servirá para denotar las garantías individuales que son respetadas en la substanciación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, y en general en la aplicación de la ley de la materia.

Pero también en él se hará mención de todas aquellas violaciones que a lo largo del presente trabajo se han citado y se considera causan perjuicio en la esfera jurídica del individuo que realiza actos de comercio exterior.

Pero para estar en aptitud de establecer cuáles son las garantías constitucionales que se respetan y las violaciones que se cometen en materia aduanera, primero hablaremos sobre los derechos del hombre como individuo.

Tales derechos son extraídos de la Declaración de Derechos Humanos, contenida en el texto original de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mismos que se han clasificado para fines didácticos de la siguiente forma:

- 1. DERECHOS DE IGUALDAD;**
- 2. DERECHOS DE LIBERTAD; y**
- 3. DERECHOS DE SEGURIDAD JURÍDICA.**

De la anterior clasificación, los que encontramos en nuestra Carta Magna y que repercuten a esta investigación son:

RELATIVOS A LA IGUALDAD:

Todo individuo goza de las garantías que otorga la Constitución, **artículo 1º;**

Igualdad de derechos sin distinción de razas, sectas, grupos o sexos, **artículo 4º;**

Prohibición de procesar con leyes privativas o tribunales especiales, **artículo 13.**

RELATIVOS A LA LIBERTAD:

Libertad de tránsito, **artículo 11;**

Libertad de intimidad, en el aspecto relacionado a la inviolabilidad del domicilio, **artículo 16.**

RELATIVOS A LA SEGURIDAD JURÍDICA:

Derecho de petición, **artículo 8º;**

Irretroactividad de la ley, **artículo 14;**

Privación de derechos sólo mediante juicio seguido con las formalidades del proceso, **artículo 14;**

Principio de legalidad, **artículo 14;**

Principio de autoridad competente, **artículo 16;**

Mandamiento de autoridad competente escrito, fundado y motivado, para poder ser molestado en la familia, papeles, propiedades o posesiones, **artículo 16;**

Expedita y eficaz administración de justicia, **artículo 17;**

Sólo la autoridad judicial puede perseguir delitos, **artículo 21;**

Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, **artículo 23.**

Ahora bien, se puede señalar que, en su mayoría, las garantías constitucionales son respetadas durante la substanciación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, y en general en los ordenamientos de la materia.

La legislación aduanera ha sido creada cumpliendo con las formalidades que para tal efecto señala la Ley Suprema y, en su mayoría, su texto se adecúa a los principios que el Máximo Ordenamiento señala.

Se respeta, aparentemente, el derecho de petición de los ciudadanos al entablar un procedimiento administrativo que se encargará de dirimir una controversia aduanal.

Los ordenamientos en que se apoya la substanciación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera han sido expedidos con anterioridad a la tramitación del mismo.

En algunos casos, se realizan visitas domiciliarias apoyadas en una orden escrita e indicadas por el funcionario competente que depende de la autoridad a quien corresponde conocer del acto que se va a realizar.

Los preceptos de la Ley Aduanera en que se señala la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera contienen plazos para desarrollar cada una de las etapas del mismo y para concluir con éste.

No existe limitación alguna para que los actos de comercio exterior sean realizados por cualquier persona.

La mercancía regulada por la legislación aduanera puede ser transportada por cualquier parte del Territorio Nacional, cumpliendo las formalidades requeridas para cada caso.

Y, por supuesto, las autoridades aduaneras, al igual que cualquiera de tipo fiscal, no persiguen los delitos derivados de actos de comercio exterior, sino que limitan su esfera a los actos administrativos, conforme lo señalan sus facultades conferidas.

Pero, como ya ha sido reiterado, la interpretación del texto legal o en ocasiones la falta de supervisión al dictar el mismo por parte de los legisladores, o bien los criterios aplicados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o las autoridades jurisdiccionales, son creadoras de violaciones a las garantías ya enunciadas.

Una de las primeras violaciones que se citaron durante la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, la constituye la aplicación que se hace de una multa a los que realizan actos de internación temporal de mercancía y espontáneamente la retornan, a diferencia de los que internan vehículos y presentan la misma conducta, los cuales no son sancionados.

Tal situación es violatoria del derecho de igualdad consagrado en la Constitución y del principio de equidad a que se ha hecho alusión en el inciso anterior...

Una repetición de esa misma violación existe cuando se aplica la norma a los propietarios de veleros y yates turísticos que realizan operaciones temporales.

En el mismo tenor de ideas, la Ley Aduanera impone penas diferentes al enajenar o adquirir mercancía de procedencia extranjera y realizar similar acción pero tratándose de vehículos.

La violación es aún más evidente cuando las sanciones que se imponen a una misma conducta se señalan en dos formas totalmente dispares.

Aquí la violación no es de falta de equidad, sino de dejar al arbitrio de la autoridad aplicar la pena que considere conveniente, aún tratándose de la misma situación de hecho.

Para esta situación, que puede considerarse como una laguna legal, no existe normatividad expresa de la Secretaría de Hacienda, donde indique a su personal cuál sanción aplicar ni se han emitido criterios por parte del Tribunal Fiscal de la Federación o de los Órganos Judiciales que aporten claridad al respecto.

Esto último quizá ocurre por el tiempo que tardan en resolverse los asuntos en definitiva y el hecho de que los preceptos que dan origen a la discusión son de relativa reciente creación.

De conformidad con una de las Tesis de Jurisprudencia citadas en el punto que antecede, el embargo precautorio de mercancías es violatorio del artículo 16 Constitucional; el sustentante considera que también el hecho de que dicha mercancía pase a propiedad del Fisco Federal viola el artículo 11 de la Carta Magna.

Como ya se citó, el decomiso sólo se permite cuando sea para cubrir impuestos o multas omitidos, pero en materia aduanera se realiza independientemente de éstos y aún sin conocer si realmente se determinarán.

Aún más, la propia Ley Aduanera señala que la mercancía que pase a propiedad del Fisco Federal de ninguna manera será devuelta, tomando con esto una facultad que no se apoya en el texto constitucional.

La Ley Suprema indica que las penas deben ser acordes con la situación patrimonial del responsable de la violación legal, pero las sanciones que impone la Ley Aduanera no consideran de forma alguna este principio.

La resolución que se emite en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera puede imponer el cobro de impuestos, actualización, recargos, multas y la pérdida de la mercancía o el pago del valor de ésta cuando no sea posible que se entregue al Fisco.

Además, el Código Fiscal de la Federación establece la imposición de sanción corporal independientemente de la pecuniaria.

Resulta una desproporción evidente entre la aplicación de las penas y la posible situación económica del particular que no se toma en cuenta.

En materia de visita domiciliaria, se aplican normas diferentes para la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, de las que se aplican al dar inicio al mismo por otra causa, sin especificar por qué se hace tal diferenciación.

Asimismo, el tratamiento también es distinto de acuerdo al tipo de orden con que se actúa y de la persona de quien se trate; si es o no contribuyente registrado.

En el caso del reconocimiento aduanero, no existe orden escrita que faculte a la autoridad a causar actos de molestia en las propiedades o posesiones de un particular.

La orden de verificación de vehículos en tránsito no contiene destinatario y el acta de inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es de machote, donde sólo se llenan espacios, sin cumplir con la circunstanciación a que se refieren tanto la Ley Aduanera como el Código Fiscal de la Federación.

Embargar mercancía y no informar al probable infractor las omisiones de contribuciones, requisitos no arancelarios y elementos de base gravable que, en su caso, considerará la autoridad aduanera al emitir liquidación, lo dejan en un completo estado de indefensión al respecto.

En tal virtud, se considera que constituye una violación constitucional no dar a conocer al particular la clasificación arancelaria de la mercancía sino hasta que se le notifica la resolución.

La necesidad de que participe un técnico o vista aduanal se demuestra con la violación que se hace a los derechos del particular durante el levantamiento del inventario físico del vehículo, que lo realiza un empleado de las autoridades aduaneras que no tiene los conocimientos necesarios.

Al no conocer las características que diferencian algunos de los vehículos extranjeros de los nacionales, puede ser embargada una unidad que de ninguna forma sea de importación, en razón a que así lo indican los criterios normativos internos.

Si bien es cierto, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera cuenta con un plazo probatorio y admite casi cualquier prueba, se considera que el texto de la Ley Aduanera es violatorio de las garantías individuales, ya que indica que para probarse la legalidad de la mercancía debe exhibirse documentación, y si se ofrecen otras pruebas deberá emitirse la resolución determinante de créditos.

La legislación aduanera resulta restrictiva al considerar que sólo las pruebas documentales demuestran la legalidad de la mercancía, coartando así la libertad que otorga la Carta Magna.

En este mismo sentido, podemos hablar de las pruebas en general, ya que el personal que resuelve no se encuentra capacitado para desahogar las mismas ni lo hace apegado a las normas procesales.

Un aspecto claro de lo anterior lo constituye la normatividad interna señalada que les indica realizar compulsas de documentación, aún cuando con la exhibida se acredite fehacientemente la legalidad de la mercancía objeto del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Por lo que hace a la resolución, no es posible que deban emitirse dos porque la Ley Aduanera en los artículos procesales diga que aduana y autoridad aduanera son diferentes, contraviniendo su propio texto en el apartado de definiciones.

Aún más, si no existe infracción señalada en la resolución provisional, de cualquier modo el particular debe esperar a que se emita la definitiva o se cumplan los plazos estipulados para poder disponer de algo que es de su propiedad.

La libertad de propiedad es coartada de forma totalmente ilegal y absurda, por prácticas burocráticas y errores de ley.

Pero además, la Ley Aduanera es totalmente parcial, ya que sanciona al particular que en forma extemporánea corrige su conducta infractora, pero a la autoridad no le señala castigo alguno por exceder los plazos que la propia Ley estipula, dejando que continúe así en el tiempo.

Otras violaciones que se presentan durante la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera surgen de los criterios normativos dictados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Uno ya marcado, es indicar a su personal imponer una multa que no es acorde con la conducta, cuando no se puede determinar la omisión de impuestos por no existir la mercancía.

Al disponer de mercancía cuya situación jurídica aún no ha sido determinada, viola flagrantemente el derecho de propiedad, pues si bien es cierto, la Ley Aduanera prevé resarcir el daño, no se considera justo devolver una cosa por otra y con las bases parciales que fija la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En las visitas domiciliarias de comercio exterior, no se cumple con el requisito de dejar citatorio previo, realizando actos que la misma legislación fiscal tacha de ilegales.

Por último, al emitirse la liquidación derivada de vehículos de procedencia extranjera supuestamente regularizados conforme a algún Decreto Presidencial, en la práctica no se fundan y motivan debidamente las mismas, con lo cual se viola el principio de seguridad jurídica.

Todas las violaciones enunciadas son atacables ante las autoridades competentes ya señaladas y analizadas en el capítulo previo, además de que el particular puede también recurrir a la Comisión Nacional de Derechos Humanos.

El fundamento para acudir a este organismo se encuentra en el artículo 6º, fracción II, inciso a, de la Ley de la Comisión Nacional de Derechos Humanos.

Pero el sustentante considera que la mejor vía para hacer que se respeten las garantías constitucionales que se presuman violadas por la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es el Juicio de Amparo; no obstante, tampoco es recomendable abusar del mismo.

CONCLUSIONES DEL TEMA

**LEGALIDAD O ILEGALIDAD DE EL PROCEDIMIENTO
ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA**

CONCLUSIONES

PRIMERA

El Derecho Aduanero está jurídicamente ubicado dentro del Derecho Positivo Mexicano que conforman las normas de Derecho Público

SEGUNDA

La Ley Aduanera es un ordenamiento que contiene preceptos de tipo tanto adjetivo como sustantivo y ha sido creada bajo los parámetros legales que se estipulan en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

TERCERA

El Derecho Tributario existe en nuestra cultura desde la época precolombina; el Derecho Aduanero como tal, surgió con la llegada de los españoles a América.

CUARTA

El antecedente inmediato del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es el Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia, pero el cambio de nombre sólo trajo consigo, en su mayoría, modificaciones a preceptos que eran favorables al particular.

QUINTA

La creación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera sí respeta las garantías constitucionales de audiencia, legalidad y seguridad jurídica, pues permite al particular manifestar su postura al ser parte en el citado procedimiento, que es tramitado por las autoridades competentes y éstas deben basar su actuación en una orden escrita que las faculte.

SEXTA

La diversidad de ordenamientos jurídicos que se relacionan con la tramitación de los actos de carácter aduanero, y en sí del desarrollo del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, presentan una gran complejidad y dispersión evidentes, lo que deriva en violaciones a las garantías de seguridad jurídica y a los principios de equidad y justicia, debido primordialmente a la dificultad que tiene el particular de conocerlos y comprenderlos en su totalidad.

SÉPTIMA

La primer forma en que se violan las garantías individuales del particular durante el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es precisamente al generarse el requisito esencial que le da origen: el embargo de mercancías.

OCTAVA

Las autoridades aduaneras violan la garantía de seguridad jurídica al efectuar el embargo de mercancías, pues el particular es privado de sus bienes sin haberse determinado el perjuicio causado al Fisco Federal con lo cual se coarta su derecho de propiedad; más aún, no se le permite siquiera ser el depositario de la mercancía embargada.

NOVENA

Las sanciones que establece la Ley Aduanera para las infracciones señaladas como graves son, en todos los casos, muy severas y violatorias de la garantía de seguridad jurídica que establece el artículo 22 Constitucional.

DÉCIMA

A fin de evitar que la garantía aludida en la conclusión anterior siga violándose, el Derecho Aduanero y en general el Derecho Tributario, deben vigilar que no se afecte el patrimonio de la Nación que se forma con las contribuciones de los particulares, pero cuidando siempre que las sanciones que se apliquen al infractor estén acordes con el texto constitucional citado.

DÉCIMA PRIMERA

El Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera en sí debe ser el medio determinante, con carácter definitivo, que resuelva las controversias del orden aduanero; esto, siempre que no fuese violatorio de las garantías aludidas, pues los medios de defensa a que pueden acudir los particulares para proteger sus garantías violadas durante la substanciación del procedimiento administrativo citado, conllevan un proceso muy lento para resolver la controversia, misma que al estar relacionada con la restricción de la propiedad o posesión de mercancía, no debiera ser necesario acudir a la tramitación de aquéllos para dejar al individuo nuevamente en posibilidad de disponer libremente de sus bienes.

DÉCIMA SEGUNDA

Los secretarios, jueces y magistrados que conocen de juicios relacionados con una controversia surgida por actos de comercio exterior, deben capacitarse e investigar más sobre los asuntos que tramitan, a fin de brindar una auténtica garantía de legalidad al particular que recurra a ellos en auxilio de violaciones cometidas por la autoridad administrativa, respetando al máximo los plazos legales a fin de resolver con mayor prontitud el asunto por tratarse de un acto restrictivo de derechos.

DÉCIMA TERCERA

Los lineamientos que se dan a las autoridades aduaneras para hacer más eficaz su labor pueden ser benéficos al particular, pero las prácticas burocráticas que siguen existiendo en la mayoría de las Dependencias de los gobiernos tanto Locales como Federales, ocasionan que las garantías individuales sean transgredidas y pongan en peligro el estado de derecho que debe imperar en todo momento.

DÉCIMA CUARTA

Las áreas normativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al ordenar la realización de una visita domiciliaria bajo parámetros ilegales o indicar la imposición de una multa sin fundamento, adoptan facultades que no les han sido conferidas por ordenamiento alguno, de lo que se desprende que para aquéllas la normatividad interna se encuentra por encima del precepto jurídico, situación que denota un total desconocimiento de los Principios de Derecho y da muestra evidente del desvío de poder.

DÉCIMA QUINTA

A fin de que realmente se respete el principio de legalidad a que tienen derecho los individuos que realizan operaciones de comercio exterior, ya sea de forma regular o esporádicamente, debe capacitarse en forma real, permanente y eficiente al personal que conforma las autoridades aduaneras; iniciándose tal capacitación desde la selección del mismo, pues el Derecho Aduanero no debe seguir siendo considerado como una rama inferior del Derecho Fiscal, ya que en realidad es una materia autónoma que tiene relación con cuestiones tributarias, pero sus bases y sus procedimientos no son los mismos, por tanto, el personal que conoce de la materia fiscal no necesariamente es el más apto para desarrollar actividades aduaneras.

DÉCIMA SEXTA

La diversidad de actos de comercio internacionales, y la importancia que en los últimos años le ha dado el Ejecutivo Federal, hace necesario que el Derecho Aduanero cuente con una mayor investigación por parte de los doctrinarios y juristas, a fin de evitar que si se citan los actos de comercio exterior en un libro, no se haga sólo como un inciso dentro de algún capítulo de contribuciones en materia fiscal, sin reconocerle la autonomía que verdaderamente posee.

DÉCIMA SÉPTIMA

Por Derecho Aduanero no sólo deben entenderse los tratados internacionales que se firman al respecto, sino que el mismo está compuesto por gran cantidad de actividades y actos que diariamente se desarrollan y de los cuales, en ocasiones sin darnos cuenta, participamos.

DÉCIMA OCTAVA

La falta de equidad observada al imponer sanciones diferentes a una misma conducta, según la mercancía de que se trate, la duplicidad de sanciones y las lagunas legales, son el resultado de errores cometidos por el legislador al momento de aprobar el texto de la Ley Aduanera vigente, lo cual denota la necesidad de que el Congreso de la Unión sea conformado por ciudadanos que realmente conozcan el trabajo que van a desarrollar y lo hagan con el convencimiento de que deben dar a la luz pública sólo leyes que hayan sido analizadas a conciencia y siempre bajo los principios fundamentales que ordena nuestra Ley Suprema.

DÉCIMA NOVENA

Todos los ordenamientos tributarios, incluidos los aduaneros, son modificados continuamente, lo cual hace necesario que en los próximos cambios que vayan a aprobarse, sean tomadas en consideración las malas experiencias que se derivan de los errores evidenciados hasta el momento por los particulares; partiendo de la premisa de que nuestro país actualmente forma parte de diversos tratados internacionales de libre comercio y cada vez más, debemos regirnos por ordenamientos sencillos de comprender y de aplicar, para evitar en lo posible controversias legales.

VIGÉSIMA

Durante la substanciación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera sí existen marcadas violaciones a las garantías individuales de los particulares que realizan actos de comercio exterior o que de alguna forma se encuentran relacionados con esa actividades, por lo cual es necesario que el legislador corrija los errores que violan el principio de equidad, así como aquellos que sancionan una misma conducta con dos penas diferentes, y ordene que el vista o técnico aduanal sea nuevamente parte del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, notificando en el acta de inicio del mismo, la clasificación arancelaria correspondiente.

VIGÉSIMA PRIMERA

De la Ley Aduanera debe eliminarse la diferenciación que se hace entre Aduana y Autoridad Aduanera; lo cual también puede solucionarse restando a una de ellas facultades u otorgando a la otra las mismas que en este momento se señalan en forma global, pero lo más importante, evitando que se emitan dos resoluciones a un mismo acto.

VIGÉSIMA SEGUNDA

Dentro de la tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es muy importante que se estudie a conciencia si el embargo de la mercancía realmente debe seguirse realizando previo a la determinación de infracciones y contribuciones omitidas o constituye, como lo afirma la Jurisprudencia citada al respecto, una violación constitucional y es necesaria su eliminación.

VIGÉSIMA TERCERA

Por supuesto, si se elimina el embargo, el decomiso de bienes tiene que apegarse a los principios de la Carta Magna o incluirse en ésta la facultad de las autoridades aduaneras para poder efectuarlo; pero aún así, cuidando que sólo se realice cuando en verdad exista una causa justificada para hacerlo.

VIGÉSIMA CUARTA

De llegar a realizarse lo que en esta Tesis se propone, el sustentante afirma que se habrá dado un gran paso para vivir en un permanente Estado de Derecho, al menos en lo que a cuestiones de comercio exterior atañen.

BIBLIOGRAFÍA

- 1 **Argañarás, Manuel J.** Tratado de lo Contencioso Administrativo. Tipográfica Editora. Buenos Aires, Argentina. 1955
- 2 **Bailón Valdovinos, Rosalío.** El Juicio de Amparo. Editorial Sista. México, 1993.
- 3 **Burgoa Orihuela, Ignacio.** El Juicio de Amparo. Décimo Octava Edición. Editorial Porrúa. México 1982.
- 4 **Burgoa Orihuela, Ignacio.** Las Garantías Individuales. Décimo Sexta Edición. Editorial Porrúa. México 1982.
- 5 **Carvajal Contreras, Máximo.** Derecho Aduanero. Cuarta Edición. Editorial Porrúa. México 1993.
- 6 **Delgadillo Gutiérrez, Humberto. Lucero Espinosa, Manuel.** Elementos de Derecho Administrativo. Segundo Curso. Segunda Reimpresión. Editorial Limusa. Grupo Noriega Editores. México 1994.
- 7 **Delgadillo Gutiérrez, Humberto.** Principios de Derecho Tributario. Tercera Edición. Editorial Limusa. México 1993.
- 8 **Fernández Lalanne, Pedro.** Derecho Aduanero. Ediciones de Palma. Buenos Aires, Argentina 1967.
- 9 **Fraga, Gabino.** Derecho Administrativo. Editorial Porrúa. México 1994.

- 10 **García Domínguez, Miguel Ángel.** Las multas Administrativas Federales y su Impugnación. (Prontuario de Disposiciones Jurídicas). U. N. A. M. México 1985.
- 11 **González Rodríguez, Alfonso.** La Justicia Tributaria en México. Nueva Colección de Estudios Jurídicos. Editorial Jus. México 1992.
- 12 **Lomelí Cerezo, Margarita.** El Poder Sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal. Compañía Editorial Continental, S. A. México 1961.
- 13 **Hedúan Virués, Dolores.** Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación. Compañía Editorial Continental, S. A. México 1961.
- 14 **Margadant S., Guillermo Floris.** Derecho Romano. Décimo Tercera Edición. Editorial Esfinge. México 1985.
- 15 **Margáin Manautou, Emilio.** Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Décimo Primera Edición. Editorial Porrúa. México 1993.
- 16 **Muñoz García, Fernando.** Introducción al Derecho Aduanero. Editorial Promotora de Publicaciones, S. A. Madrid, España 1975.
- 17 **Pallares, Eduardo.** Derecho Procesal Civil. Décimo Primera Edición. Editorial Porrúa. México 1985.
- 18 **Pérez de León, Enrique.** Notas de Derecho Constitucional Administrativo. Décimo Tercera Edición. Editorial Porrúa. México 1992.

- 19 **Pugliese, Mario.** Instituciones de Derecho Financiero. Derecho Tributario. Editorial Fondo de Cultura Económica. México 1939.
- 20 **Rodríguez Lobato, Raúl.** Derecho Fiscal. Segunda Edición. Editorial Harla. México 1986.
- 21 **Sánchez Piña, José de Jesús.** Nociones de Derecho Fiscal. Quinta Edición. Editorial PAC. México 1991.
- 22 **Serra Rojas, Andrés.** Derecho Administrativo. Novena Edición. Editorial Porrúa. México 1979.
- 23 **Sierra Briseño, Humberto.** Derecho Procesal Fiscal. Editorial Antigua Librería Robredo. México 1964.
- 24 **Sierra J., Carlos.** Historia y Legislación Aduanera en México. Ediciones del Boletín Bibliográfico de la S. H. C. P. México 1973.
- 25 **Witker, Jorge.** Derecho Tributario Aduanero. Universidad Nacional Autónoma de México. México 1995.

LEGISLACIÓN CONSULTADA

- 1 **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.** Editorial Porrúa. México 1998.
- 2 **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.** Texto Original. Reproducción del Sindicato de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México 1970.
- 3 **Ley Aduanera.** Talleres Gráficos de México. México 1998.
- 4 **Ley de Amparo.** Editorial Sista. México 1998.
- 5 **Ley de Comercio Exterior.** Editorial Sista. México 1998.
- 6 **Ley de la Comisión Nacional de Derechos Humanos.** Editorial Sista. México 1998.
- 7 **Código Fiscal de la Federación.** Talleres Gráficos de México. México 1998.
- 8 **Código Federal de Procedimientos Civiles.** Editorial Sista. México 1998.
- 9 **Código Federal de Procedimientos Penales.** Editorial Sista. México 1998.
- 10 **Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal, en materia común y para toda la República en materia federal.** Edit. Pac México 1998.

- 11 **Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.** Talleres Gráficos de México. México 1998.
- 12 **Código Penal para el Distrito Federal en materia de Fuero Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal.** Quincuagésima Novena Edición. Editorial Porrúa. México 1998.
- 13 **Reglamento de la Ley Aduanera.** Talleres Gráficos de México. México 1998.
- 14 **Reglamento del Código Fiscal de la Federación.** Talleres Gráficos de México. México 1998.
- 15 **Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.** Talleres Gráficos de México. México 1998.
- 16 **Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.** Talleres Gráficos de México. México 1998.

JURISPRUDENCIA

- 1 **Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.**
- 2 **Semanario Judicial de la Federación**

HEMEROGRAFÍA

- 1 **Anabalón Ramírez, Carlos.** El Derecho Tributario Aduanero. Revista Tributación. Año IV. Vol. IV. N° 13. Trimestral. Enero-Marzo 1978. Río de Janeiro, Brasil.

OTRAS FUENTES

- 1 **De Pina, Rafael. De Pina Vara, Rafael.** Diccionario de Derecho. Décimo Tercera Edición. Editorial Porrúa. México 1985.