



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO
DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO

**“ANÁLISIS JURÍDICO DE LA SUSPENSIÓN DEL
PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE
EJECUCIÓN EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO”**

T E S I S
Que para obtener el título de:
ESPECIALISTA EN DERECHO FISCAL
P R E S E N T A:
Alejandro Anatoli Saldaña Magallanes

DIRECTOR DE TESIS
LIC. ARTEMIO CORONEL MARTINEZ

México D.F.

2009



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 familia en general;

INDICE
INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO PRIMERO

I)	ASPECTOS GENERALES DEL PAE	
1.1)	La seguridad jurídica.....	7
1.1.1)	Procedimientos tributarios.....	8
1.1.2)	Procesos tributarios.....	13
1.2)	Concepto de PAE.....	14
1.2.1)	Naturaleza jurídica.....	15
1.2.2)	Constitucionalidad en México.....	16
1.2.3)	La nulidad del PAE.....	18
1.2.4)	Principio de no confiscatoriedad.....	19
1.3)	Secuela procedimental.....	21
1.3.1)	Inicio del PAE.....	21
1.3.1.1)	Notificación.....	22
1.3.1.2)	El ejecutor.....	23
1.3.2)	El Mandamiento de ejecución.....	24
1.3.3)	Acta de requerimiento de pago y embargo.....	24
1.3.4)	El embargo.....	25
1.3.4.1)	La traba precautoria.....	25
1.3.4.2)	El embargo definitivo.....	26
1.3.5)	La intervención.....	30
1.3.6)	Remate y Adjudicación.....	33

CAPÍTULO SEGUNDO

II)	GENERALIDADES DE LA SUSPENSIÓN DEL PAE	
2.1)	Aspectos básicos.....	36
2.2)	La garantía del interés fiscal.....	36
2.2.1)	La resolución miscelánea.....	40
2.2.2)	Su ofrecimiento y exhibición.....	42
2.2.3)	Aceptación y sustitución de garantía.....	42
2.2.4)	Lo que comprende la garantía y su ampliación.....	43
2.2.5)	La cancelación.....	44
2.2.6)	Cómo se hace efectiva la garantía.....	44
2.3)	Medios de defensa en general.....	44
2.3.1)	Conceptualización.....	45
2.3.2)	Ordinarios y extraordinarios.....	45
2.4)	La suspensión en algunos escritos informales.....	46
2.4.1)	Escrito libre.....	46
2.4.2.)	Consulta o autorización.....	49
2.4.3.)	Justicia de ventanilla.....	49
2.4.4.)	Reconsideración.....	50
2.5)	La prescripción.....	52

CAPÍTULO TERCERO

III) LA SUSPENSIÓN DEL PAE A TRAVÉS EN LOS MEDIOS

DE DEFENSA ORDINARIOS

3.1) El Recurso de revocación.....	59
3.1.1) Procedencia.....	60
3.1.2) Plazo.....	61
3.1.3) La suspensión de la ejecución.....	62
3.1.3.1) La garantía.....	62
3.1.3.2) Negativa o violación a la suspensión.....	63
3.2) Juicio de nulidad.....	64
3.2.1) Competencia.....	65
3.2.2) Plazo.....	65
3.2.3) La suspensión de la ejecución.....	66
3.2.3.1) Suspensión por ministerio de ley.....	69
3.2.3.2) Medidas cautelares.....	70
3.2.3.3) La suspensión de la ejecución.....	72
3.2.3.4) La garantía.....	74
3.2.3.5) Negativa o violación a la suspensión.....	75
3.2.4) Queja.....	76

CAPÍTULO CUARTO

IV) LA SUSPENSIÓN DEL PAE EN EL JUICIO DE AMPARO

4.1) Generalidades.....	78
4.2) Control constitucional.....	78
4.2.1) Derecho procesal constitucional.....	78
4.2.2) Antecedentes internacionales.....	78
4.2.3) Aspectos en México.....	79
4.3) Antecedentes en México del juicio de amparo.....	80
4.4) Tipos de juicios de amparo.....	80
4.4.1) Diversas denominaciones.....	80
4.4.2) Amparo indirecto.....	81
4.4.3) Amparo directo.....	82
4.5) Procedencia indirecta en materia administrativa y/o fiscal.....	83
4.6) Plazo.....	87
4.7) La suspensión del acto reclamado.....	89
4.7.1) Tipos de suspensión.....	89
4.7.2) Naturaleza jurídica.....	89
4.7.3) Requisitos de procedencia.....	90
4.7.3.1) Naturales.....	90
4.7.3.2) Legales.....	90
4.7.4) Requisitos de efectividad.....	90
4.7.4.1) Garantía.....	91
4.7.4.2) Condición.....	91
4.7.4.3) Peculiaridades en materia fiscal (CFF/LA).....	91
4.7) Negativa o violación a la suspensión.....	95
4.8) Amparo contra leyes.....	97
4.8.1) Materia fiscal.....	97
4.8.1.1) La suspensión.....	99
CONCLUSIONES.....	101
BIBLIOGRAFÍA.....	105

INTRODUCCIÓN

El procedimiento administrativo de ejecución es un medio por el cual la autoridad fiscal hace efectivo un crédito fiscal, situación por la cual resulta ser de suma importancia, ya que de ser ilegal o emitirse fuera del derecho, la autoridad no podrá hacerse de los recursos que necesita para satisfacer sus necesidades, debiendo para ello en su caso reponer el procedimiento respectivo.

Como primer plano se analizarán cuestiones generales del procedimiento administrativo de ejecución como su constitucionalidad, su naturaleza jurídica, y ya entrando más en materia, en segundo plano los actos previos al procedimiento administrativo de ejecución, su inicio y actos en su desarrollo. Posteriormente se expondrán a detalle las etapas del procedimiento administrativo de ejecución; notificación, diligencia de requerimiento de pago, embargo, intervención, remate y adjudicación.

Consecutivamente se examinarán los aspectos básicos de la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución; para lo cual habrá que exponer lo referente a la garantía del interés fiscal, así como los diversos escritos y medios de defensa con que cuenta el particular para poder obtener la suspensión del acto reclamado, así como lo referente a la prescripción, ya que el no hablar de ella sería un error metodológico.

Por último se analizará lo relativo a la suspensión del procedimiento de ejecución y sus particularidades en cada caso en concreto; recurso de revocación, juicio de nulidad y juicio de amparo.

Cabe destacar que la regulación al procedimiento administrativo de ejecución ha resultado deficiente, máxime que en ciertas ocasiones nuestro Máximo Tribunal de Justicia, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como los Tribunales del país han emitido diversos criterios contradictorios, lo que ha producido que se deje al arbitrio de las autoridades fiscales las actuaciones dentro del mencionado procedimiento.

ABREVIATURAS

CFPC	Código Federal de Procedimientos Civiles.
CFF	Código Fiscal de la Federación.
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
GSJF	Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
LA	Ley de Amparo.
LFPCA	Ley Federal de Procedimiento Administrativo.
LOAPF	Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
P	Página.
PP	Páginas.
PAE	Procedimiento Administrativo de Ejecución.
RFC	Registro Federal de Contribuyentes.
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación.
SJF	Semanario Judicial de la Federación.
SJFG	Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social.
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
TCC	Tribunal Colegiado de Circuito.
TUC	Tribunal Unitario de Circuito.
JDTO	Juzgado de Distrito.
LI	Ley de Ingresos.
LOPJF	Ley Orgánica del Poder Judicial Federal.

I) ASPECTOS GENERALES DEL PAE

1.1) LA SEGURIDAD JURIDICA

Hablar de seguridad jurídica es hablar de estabilidad, aspecto fundamental en una sociedad, implicando así certeza y tranquilidad en un Estado, siendo así la; *Garantía que representa la organización estatal en orden al mantenimiento del derecho y a la consiguiente protección del individuo, nacional o extranjero.*¹ De lo comentado nos podemos trasladar al ámbito del Derecho, ya que un Estado sin Derecho en el que no existe orden jurídico no existe seguridad jurídica; diría el connotado Dr. Luis Humberto Delgadillo; *El Estado de Derecho es aquel en que el poder público se encuentra sometido al Derecho, a fin de lograr la justicia y seguridad, en tanto que se pretende regular la acción estatal, estableciendo sus límites mediante el reconocimiento de los derechos públicos subjetivos de los gobernados, el establecimiento de los medios idóneos para la defensa de tales derechos y los sistemas de responsabilidad patrimonial de la Administración.*²

Vale la pena expresar lo que unos autores en estricto sentido han distinguido entre seguridad jurídica y garantía de seguridad jurídica; siendo la primera el “...el sistema de normas jurídicas que otorgan al individuo certidumbre en su esfera jurídica, que se instituye a fin de asegurar el respeto de la misma por los órganos del Estado...”, y por la segunda implica “...el aseguramiento constitucional dado al ámbito jurídico de toda persona”.³

Bajo lo anterior tenemos que la seguridad jurídica implica que las autoridades del Estado se conduzcan con estricto apego a la ley,⁴ es decir ésta “*manda sobre gobernantes, autoridades y funcionarios...*”,⁵ siguiendo una serie de principios,

¹ DE PINA, Rafael y otro. *Diccionario de Derecho*. Porrúa. Vigésimo sexta edición. México.1998. P.451.

² DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis H. y otros. *Compendio de Derecho Administrativo*. Porrúa. Cuarta edición. Primer curso. México. 2000. P.9.

³ OLIVOS CAMPOS, José René. *Las Garantías Individuales Sociales*. Porrúa. Primera edición. México. 2007. P. 125.

⁴ Al respecto sírvase al caso lo siguiente; *Para que el hombre obedezca al derecho y no al poder del Estado, ha de ser legítimo, y como tal ha de reflejar el sentir de la voluntad soberana. La fuerza bruta nunca triunfa, aun cuando esporádicamente sirva a los signos arbitrarios de dictadores y gobernantes autoritarios. La ley y su contenido axiológico crean la civilización política. No la imposición ni la coacción jurídica*. ARNAIZ AMIGO, AURORA. *Soberanía y Potestad*. UNAM. Tercera edición. México. 199. P. 171.

⁵ ARNAIZ AMIGO, Aurora. *Ciencia Política*. UNAM. Cuarta edición. México. 1999. P. 642

condiciones y requisitos, sin que exista así posibles abusos o arbitrariedades;⁶ de lo que la seguridad jurídica deberá ser atacada en su máxima expresión, previniendo así no sólo los actos del legislador en cuanto a la cuantía y condiciones de la deuda en la contribución, sino también en cuanto a los diversos actos de la autoridad administrativa al respecto, ello aunado a los mecanismos de defensa que permitan la modificación o anulación de los actos de autoridad contrarios a la norma.⁷ De lo anterior tenemos que los procedimientos y procesos tributarios implican o brindan seguridad jurídica, y como tal son de suma importancia su estudio, motivo por el cual mas adelante se mencionará los requisitos o condiciones bajo los cuales tienen que ser emitidos o efectuados por las autoridades fiscales, ya que dentro de los primeros de los mencionados se encuentra precisamente el procedimiento administrativo de ejecución.

1.1.1) PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

El Estado para satisfacer sus fines necesita de recursos, para lo cual de conformidad con el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es obligación de todos los mexicanos contribuir, entendiéndose esto en sentido amplio, es decir no sólo a los mexicanos, sino a todas las personas que de conformidad con los criterios de vinculación o de sujeción estén obligadas a ello (Residencia, Establecimiento Permanente, Fuente de la riqueza), circunstancia que emana de la soberanía del propio pueblo mexicano, debido a ello, el Estado (como *manifestación clara de lucha de clases como ley fundamental de la historia*)⁸ tendrá la fuerza pública hacia los particulares para que cumplan con tal obligación, siendo en beneficio del propio pueblo mexicano.

Es importante señalar que esa obligación de contribuir para cubrir el gasto público y ello desde tiempos remotos, atiende a una necesidad social de organización y justificación plausible, por lo que será importante hacer notar que no es lo mismo la causa de los tributos que la fuente de su obligación. Existen varias teorías para fundamentar el derecho a cobrar tributos; de los servicios públicos, de relación, de

⁶ HALLIVIS PELAYO, Manuel. *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria*. Tax. Editores. Primera edición. México. 2000. P. 106.

⁷ HALLIVIS PELAYO, Manuel. *Fisco, federalismo y globalización en México*. Tax Editores. Primera edición. México. 2003. P. 460.

⁸ DE LA CUEVA, Mario. *La Idea de Estado*. Fondo de Cultura Económico. Quinta edición. México. 1996. P. 79.

sujeción, de la necesidad social, del seguro, del gasto público, entre otras, pero independientemente con tales teorías, lo cierto es que todas ellas van encaminadas a la función pública y en beneficio del bien común.

Ahora bien, ese poder público del Estado para exigir o ejercer la captación de las contribuciones a cargo de los particulares, deviene de la potestad tributaria,⁹ pronunciándose ésta como la facultad para imponer contribuciones a través del poder legitimado para ello, y se ejercerá materialmente por conducto de los órganos determinados y previamente establecidos para tales fines, que tendrán las respectivas atribuciones de modo expreso y en forma delimitada, lo cual conlleva a una competencia tributaria.¹⁰

Consecuentemente se desprende que el Estado¹¹ tendrá plena facultad para imponer, verificar y ejecutar el debido cumplimiento de las diversas disposiciones fiscales, lo cual habrá de hacerlo a través de una serie de procedimientos, para lo cual en principio, debemos establecer qué se entiende por procedimiento administrativo;¹² **Alfonso Nava Negrete** define al procedimiento administrativo como: *El medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren a la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la Administración. Quedando incluidos en este concepto, los de producción, ejecución, autocontrol e impugnación de los actos administrativos y todos aquéllos cuya intervención se traduce en dar definitividad a la conducta administrativa.* **Gabino Fraga:** *El procedimiento administrativo es el conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo, de la misma manera que las vías de producción del acto legislativo y de la sentencia judicial.* **Serra Rojas:** *El procedimiento administrativo está constituido por un conjunto de trámites y formalidades -ordenados y metodizados en las leyes administrativas, que determinan los requisitos previos que preceden al acto*

⁹ La potestad tributaria en México se presentará en la Federación como en los Estados, y la cual emana esencialmente del Poder Legislativo, con lo que los Municipios carecerán de potestad tributaria.

¹⁰ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Principios de Derecho Tributario*. Limusa Noriega editores. Tercera edición.. México 1986. P. 36.

¹¹ Lo expuesto bajo el entendido que el Derecho es una parte sustancial del Estado, siendo que no se concibe éste sin aquel, ni al Derecho como realidad positiva fuera del Estado. PORRÚA PÉREZ, Francisco. *Teoría del Estado*. Porrúa. Octava edición. México. 1975. P. 156.

¹² Ello en razón que dentro de la materia administrativa se encuentra lo referente a la materia hacendaría. BEJAR RIVERA, Luis J. *Curso de Derecho Administrativo*. Oxford. Primera edición. México.2007. P.31.

administrativo, como su antecedente y fundamento los cuales son necesarios para su perfeccionamiento y condiciona su validez, al mismo tiempo que para la realización de un fin. Estas formalidades representan una garantía para los administrados para evitar arbitrariedades y obtener un resultado determinado, asegurando el interés general.

Miguel Acosta Romero define al procedimiento administrativo como: *Un conjunto de actos realizados conforme a ciertas normas para producir un acto administrativo (procedimiento previo) así como la ejecución forzosa ya sean internas o externas, esto es para lograr su creación o ejecución.* De lo expuesto y acotándonos al ámbito tributario, podemos decir que el procedimiento tributario será el conjunto de actos tendientes a la investigación, determinación y entero de una obligación fiscal.

Ahora bien existen diversas clasificaciones en los procedimientos tributarios, que en términos generales se concretan en lo siguiente; procedimiento de preparación y control previo; procedimiento de determinación; procedimiento sancionador; procedimiento de ejecución; y procedimiento de impugnación. Por lo que hace a los procedimientos que implican la molestia al particular, las autoridades deberán de sujetarse a la formalidad y circunstancias que señala la norma jurídica,¹³ que de lo contrario, de apartarse del marco jurídico establecido dará como resultado la inconstitucionalidad o ilegalidad en los actos de autoridad y como consecuencia del crédito fiscal a cargo del particular, siendo aquí el punto de partida de esta obra que se encargará de analizar y exponer todos aquellos requisitos que la autoridad debe de cumplir, al ejecutar la obligación fiscal a cargo de los contribuyentes.

Así, dentro de los requisitos a satisfacer por las autoridades fiscales al emitir o ejecutar sus actos se encuentran los consignados en la Constitución Federal¹⁴ y que representa el nivel más alto del derecho nacional,¹⁵ por lo que resulta indefectible su acatamiento,¹⁶ con lo que la superioridad jerárquica de la Constitución pese a todos los

¹³ De lo que se puede decir que los funcionarios públicos que emiten y desarrollan tales procedimientos, están en el poder, mas no son el poder. ARNAIZ AMIGO, Aurora. *Ética y Estado*. UNAM. Tercera edición. México. 1999. P.241.

¹⁴ Lo expuesto sin perjuicio de su terminología correcta, como norma; básica, fundante, hipotética, fundamental. RODILES BRÉTON, Alejandro. *Hacia una Constitución Europea*. Porrúa. Primera edición. México. 2007. P. 210

¹⁵ KELSEN, Hans. *Teoría General del Derecho y del Estado*. Traducción de Eduardo García Máynez. UNAM. Segunda edición. P. 146.

¹⁶ La supremacía constitucional como dirían algunos autores la encontramos; “...como una característica fundamental de la Constitución, pues el concepto de supremacía implica en sí un elemento que se encuentra por

incumplimientos es un hecho que no podemos desconocer;¹⁷ y no obstante las garantías constitucionales correspondientes a la seguridad jurídica sustancialmente devienen de los artículos 14 al 23 (dentro de las cuales los artículos 14 y 16 complementan propiamente el principio de legalidad, al igual que el artículo 31, fracción IV),¹⁸ los requisitos constitucionales a que la autoridad fiscal tendrá que sujetarse en el procedimiento administrativo de ejecución, se encuentran en el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,¹⁹ que resaltando así las delimitaciones constitucionales de referencia, podemos especificar que la autoridad fiscal deberá de precisar; a. Mandamiento o acto por escrito; b. Competencia de autoridad emisora del acto; y c. Fundar y Motivar su proceder.

Ahora bien, nótese como del primer párrafo del artículo en mención, interpretado a “*contrario sensu*”, se desprende que los particulares si podrán ser molestados en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, a través de mandato por escrito emitido por autoridad competente en el cual se funde y motive la causa legal del procedimiento, de lo que podemos expresar que independientemente de que se cumpla con tal exigencia o no, y en consecuencia que el acto de autoridad sea legal o ilegal, se está ante un acto de molestia, cuya distinción con uno privativo se consigna claramente en la siguiente tesis;

ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA. ORIGEN Y EFECTOS DE LA DISTINCION. *El artículo 14 constitucional establece, en su segundo párrafo, que nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; en tanto, el artículo 16 de ese mismo Ordenamiento Supremo determina, en su primer párrafo, que nadie puede ser molestado en*

encima del resto e los integrantes de un sistema, por lo que dentro del ordenamiento jurídico el principio de supremacía constitucional nos remite ubicar a la Constitución en la cúspide del conjunto de ordenamiento jurídicos de una nación”. BARRAGAN B., José. Autores varios. Teoría de la Constitución. Porrúa. Segunda edición. México. 2005. P. 162.

¹⁷ COLOMER VIADEL, Antonio. *Estudios Constitucionales*. UNAM. Primera edición. México. 1994. P.30.

¹⁸ POLO BERNAL, Efraín. *Breviario de Garantías Constitucionales*. Porrúa. S/edición. México. 1993. PP. 21-22.

¹⁹ “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento”.

su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Por consiguiente, la Constitución Federal distingue y regula de manera diferente los actos privativos respecto de los actos de molestia, pues a los primeros, que son aquellos que producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado, los autoriza solamente a través del cumplimiento de determinados requisitos precisados en el artículo 14, como son, la existencia de un juicio seguido ante un tribunal previamente establecido, que cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento y en el que se apliquen las leyes expedidas con anterioridad al hecho juzgado. En cambio, a los actos de molestia que, pese a constituir afectación a la esfera jurídica del gobernado, no producen los mismos efectos que los actos privativos, pues sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos, los autoriza, según lo dispuesto por el artículo 16, siempre y cuando preceda mandamiento escrito girado por una autoridad con competencia legal para ello, en donde ésta funde y motive la causa legal del procedimiento. Ahora bien, para dilucidar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de un acto de autoridad impugnado como privativo, es necesario precisar si verdaderamente lo es y, por ende, requiere del cumplimiento de las formalidades establecidas por el primero de aquellos numerales, o si es un acto de molestia y por ello es suficiente el cumplimiento de los requisitos que el segundo de ellos exige. Para efectuar esa distinción debe advertirse la finalidad que con el acto se persigue, esto es, si la privación de un bien material o inmaterial es la finalidad connatural perseguida por el acto de autoridad, o bien, si por su propia índole tiende sólo a una restricción provisional.²⁰

Vistos en primer término los requisitos constitucionales para el procedimiento administrativo de ejecución, tenemos a su vez los requisitos de legalidad para el mismo, los cuales se desprenden en primer término de lo consignado literalmente en el artículo

²⁰ Jurisprudencia. Pleno. SJFG. IV, Julio de 1996. Tesis: P./J. 40/96. P. 5.

38 del Código Fiscal de la Federación para todo acto administrativo, siendo; a. Constancia por escrito; b. Autoridad emisora; c. Estar debidamente fundado y motivado; d. Objeto o Propósito; e. Firma del funcionario; y f. Persona a quien va dirigida. Y en segundo término tenemos los requisitos de legalidad al tenor de lo dispuesto por los artículos 152, 155 y 163 del Código Fiscal de la Federación para la diligencia de requerimiento de pago y embargo, siendo; a. Actas circunstanciadas; y b. Testigos.

1.1.2) PROCESOS TRIBUTARIOS

Sobre la naturaleza jurídica de proceso no existe una definición unívoca dentro de la doctrina; en sentido lato se puede decir que *“proceso es una noción genérica, que se obtiene abstrayendo los elementos comunes de los diversos procedimientos, que constituyen las diferentes especies del género proceso, y el procedimiento es el modo de cómo se inicia, desarrolla y termina un proceso”*.²¹ Así por proceso en el ámbito jurídico podemos decir que se entiende; *“...el conjunto de actos jurídicamente reglados e interrelacionados que se realizan ante un juez, así como por el propio órgano jurisdiccional, encaminados a resolver una controversia”*.²² En tal tesitura, como magníficamente lo señala el Lic. Jesús González Pérez; *“Para que pueda hablarse de un proceso administrativo, es necesario, pues, la posibilidad de deducir pretensiones fundadas en derecho administrativo ante órganos imparciales e independientes de la administración activa, cualquiera que sea el encuadramiento de estos órganos.”*²³

Ahora bien, por proceso tributario se entiende; *“...el conjunto de trámites, y formalidades legales debidamente concatenadas que se realizan ante un organismo jurisdiccional, y que llevan como finalidad resolver una controversia de carácter fiscal.”*²⁴ En este orden de ideas tenemos que existe una clara y gran diferencia entre proceso y procedimiento; *“...de manera general, podemos decir que coinciden todos los procesos, diferenciados substancialmente por la materia que permean e integrándose a través del triángulo procesal de que nos habla James Goldschmidt en el cual las partes en*

²¹ CALVO MORENO, José L. *Los Presupuestos Procesales en el juicio de Nulidad*. S/editorial. Primera edición. México. 1999. P. 15.

²² ITURBE RIVAS, Arturo. *Elementos de Derecho Procesal Administrativo*. Porrúa. Segunda edición. México. 2007. P. 120.

²³ GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. *Derecho Procesal Administrativo Mexicano*. Porrúa. Primera edición. México. 1998. P. 22.

²⁴ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*. Porrúa. Quinta edición. México. 2006. P. 519.

*conflicto acuden a un tercero, que puede ser un Juez, un arbitro o simple amigable componedor, a fin de resolver la litis que les enfrenta y que han sido incapaces o involentes de solucionar, manifestándose tal proceso en la reclamación de una de ellas... ”.*²⁵

1.2) CONCEPTO DE PAE

El procedimiento administrativo de ejecución como diría el Lic. Antonio Jiménez González; “es la vía por donde discurren los poderes de la administración hacendaria tendientes a lograr por ella misma, sin ser menester la intervención del juez, el acatamiento de sus determinaciones”.²⁶ Bajo lo mencionado tenemos que el procedimiento administrativo de ejecución en uso de aquella facultad económica-coactiva del Estado, es la vía por la cual se le va exigir al contribuyente u obligado el cumplimiento forzoso de sus obligaciones fiscales, haciendo efectivos los créditos fiscales a su cargo sin intervención del poder judicial; siendo así la posibilidad de actuar, lo que en la doctrina es conocido como el carácter ejecutorio,²⁷ sin embargo esa ejecutoriedad y el procedimiento administrativo de ejecución realmente no son sinónimos, siendo que lo primero es una característica del acto administrativo, traducido en la práctica a esa posibilidad de la administración pública y lo segundo es sólo un mecanismo o instrumento jurídico con que la hacienda o administración pública dispone para cumplimentar sus propias decisiones. La ejecutoriedad aludida, no implica necesariamente en todos los casos el uso de la coacción por parte de la administración pública, ya que bien el cumplimiento de un acto administrativo ejecutoriable no

²⁵ DE LA CUEVA, Arturo. *Derecho Fiscal*. Porrúa. Segunda edición. México. 2003. .PP. 14-15. El artículo 14 de la Constitución Federal señala que en un juicio se deberán seguir las formalidades esenciales del procedimiento, lo que se traduce en la notificación o inicio de la controversia, la oportunidad de prueba, la posibilidad de alegar y el dictado de una resolución que dirima todos los puntos debatidos. Lo anterior implica que nos preguntemos ¿dicho precepto se refiere sólo a los procesos, o bien también a los procedimientos?, lo que indiscutiblemente que dicho precepto no sólo hace referencia a los procesos, sino también a los procedimientos, aunque bajo una repercusión no tan marcada. FRAGA, Gabino. *Derecho Administrativo*. Porrúa. Cuadragésima primera edición. México.2001. P.262. Y como señalan ciertos autores; la aplicación de reglas procesales al procedimiento resultan necesarias, máxime la administración pública puede apartarse de modo alguno de ciertos lineamientos o principios del derecho. GORDILLO, Agustín. *Tratado de Derecho Administrativo*. Porrúa. Novena edición. México.2004.P.277.

²⁶ JIMÉNEZ GONZALEZ, Antonio. *Lecciones de Derecho Tributario*. Ecafsa. Sexta edición. México. 2000. P. 326.

²⁷ RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*. Harla. Segunda edición. México 1986. P. 237. Por otro lado en forma colateral también se tiene el procedimiento administrativo en materia aduanera, pero encaminado a los actos proveniente de la autoridad. MOYOTL HERNANDEZ, Francisca. *El Embargo Precautorio en Materia Aduanera*. Isef. Primera edición. México. 2005. PP. 166-167.

necesariamente será a través de la coacción²⁸, sin pasar inadvertido que en el procedimiento administrativo de ejecución se emitirán diversos actos procedimentales, que no son lo mismo que procesales, ya que en principio no implican en esencia una controversia, no existiendo partes en sentido procesal, siendo simplemente un procedimiento de ejecución.²⁹

1.2.1) NATURALEZA JURIDICA

El procedimiento de cobro coactivo ha sido muy cuestionable en cuanto a su naturaleza jurídica, sosteniendo algunas doctrinas que es **de carácter jurisdiccional**, otras que es un **procedimiento administrativo** o bien simplemente un **procedimiento de ejecución forzosa**. En opinión de los suscritos, se cree que el procedimiento administrativo de ejecución es realmente un procedimiento administrativo, porque quien lo lleva a cabo es la autoridad administrativa y el mismo no tiene como finalidad resolver una controversia, no obstante el contribuyente pueda reclamar el derecho de ejecución de la autoridad fiscal, siendo su finalidad netamente recaudadora, con el carácter por un lado satisfactiva porque se satisface el interés del acreedor mediante cierta cantidad de dinero por las prestaciones adeudadas y en casos excepcionales a través de bienes, y por otro lado expropiativo en virtud de que el acto materia de ejecución le pertenece al deudor y que es objeto de la prestación de la administración.³⁰

Bajo este tenor se dice la ejecución forzosa se constriñe:

- a. En primer término a la existencia de un crédito fiscal que no fue cubierto por el deudor dentro del plazo que marca la ley, dicho procedimiento debe ser efectuado con estricto apego a derecho y las disposiciones preestablecidas.
- b. En segundo término a que con el mismo se vulnera la esfera jurídica del deudor, con lo que es menester que el procedimiento administrativo de ejecución sea realizado con estricto apego a derecho o los preceptos legales en que se funda.

²⁸ Cabe señalar que no hay que confundir los medios de coerción o ejecución forzada con la sanción, ya que si bien es cierto el cumplimiento forzoso podría ser un tipo de sanción que incide en la obligación primaria incumplida, no menos cierto es que los medios para allegarse de la misma que son los actos de coacción son distintos. GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo. *Introducción al Estudio del Derecho*. Porrúa Décimo novena edición. México 1971. P. 298.

²⁹ DE LA GARZA, Sergio F. *Derecho Financiero Mexicano*. Porrúa. México. Vigésimo quinta edición. 2003. P. 811.

³⁰ *Idem*. P. 809.

- c. A la satisfacción del interés de la administración pública y estar fundado en un título ejecutivo, ello representado por el documento donde se determina y liquida el crédito fiscal (ordenándose el cobro al contribuyente en favor del Estado).

Por otro lado y atendiendo a lo expuesto en el apartado anterior, toda vez que los actos de autoridad en relación con el procedimiento administrativo de ejecución deberán de atender cabalmente al principio de legalidad, podemos decir que el procedimiento en cuestión es simplemente un procedimiento administrativo, ya que viéndolo de manera objetiva quien lo ejecuta es la administración pública, y de manera subjetiva la finalidad que se persigue con el mismo no es la resolución de una controversia, sino la recaudación, que se traduce en la obligación indiscutible por parte del deudor que no ha satisfecho de manera voluntaria y oportuna.

1.2.2) CONSTITUCIONALIDAD EN MÉXICO

Sobre lo expuesto en el apartado anterior, tenemos que en su caso el Estado para hacer efectivo los créditos fiscales a su favor lo hará a través de la ejecución forzosa, y que en México se le ha conocido comúnmente como la facultad económica coactiva y que el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación retoma como el procedimiento administrativo de ejecución, mismo que se traduce en aquellos pasos, medidas o actos necesarios con que cuenta la autoridad fiscal para finalmente hacer efectivo o cobrar un crédito fiscal a cargo del infractor; embargando sus bienes y haciendo en su caso trancé y remate de los mismos sin necesidad de que para ello requiera de alguna otra autoridad del Estado, incluyendo las correspondientes al poder judicial. Así ese poder cobro coactivo es necesario en la actividad de la hacienda pública, caso contrario se entorpecería el actuar de la autoridad fiscal, pero que indiscutiblemente no debe ser usada en extremo, es decir, no debe ser empleado en forma desmedida.

Lo señalado hace reflexionar tal y como sucedió desde épocas lejanas, sobre la constitucionalidad del procedimiento económico coactivo; que no obstante en el año de 1870, la Suprema Corte de Justicia de la Nación concluyera determinadamente que

dicho procedimiento no era violatorio de la Constitución Federal, las posturas que argumentaban su inconstitucionalidad eran las siguientes;

- a. En principio se considero que era violatorio del artículo 14 de la Constitución Federal, porque en él se consigna que nadie puede ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y con forme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.
- b. Por otro lado también se considero que se violaba el artículo 16 de la Constitución Federal, ya que la autoridad administrativa para efectos de actos de molestia no es la autoridad competente, que pueda motivar y fundar la causa legal del procedimiento.
- c. Posteriormente se argumento que violaba el artículo 17 de la Constitución Federal, porque éste prohíbe hacerse justicia por sí mismo, lo que hacia la administración pública; y
- d. Por último se dijo que violaba el artículo 22 de la Constitución Federal, ya que en él se consigna, que no se considera confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes que corresponda a una persona por la autoridad judicial por el pago de impuestos o multas, lo que se infiere ello será cuando viene de dicha autoridad, e implica que sea sólo ésta la que deba intervenir en el cobro de los créditos fiscales.

Por otro lado cabe hacer el comentario que los actos de las autoridades fiscales dentro del procedimiento administrativo de ejecución se consideran no son discrecionales, tal y como se pude apreciar de lo consignado en los artículos 145, párrafo primero, 151, párrafo primero, y 152 del Código Fiscal de la Federación, que implica una obligación que se realiza por mandato de ley, cuya única condición para que el mismo se lleve a cabo es que el crédito fiscal sea exigible. Lo expuesto da como consecuencia que al impugnar tales actos, la resolución que sobrevenga ante la ilegalidad sobre vicios de forma o del procedimiento, será en principio, en el sentido de declarar la nulidad para el efecto de que la autoridad emisora de los mismos emita un

nuevo acto administrativo o bien reponga el procedimiento a partir del momento de su violación.

1.2.3) LA NULIDAD DEL PAE

No obstante lo señalado en el líneas que anteceden, cabe comentar que en la actualidad la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que de existir violaciones en los actos del procedimiento administrativo de ejecución, ello sólo acarreará el dejar insubsistente dicho acto, sin hacer declaración alguna u orden adicional al respecto, es decir, más que abordar cuestiones propias de la teoría de las nulidades (relativa o absoluta),³¹ simplemente se deja insubsistente el acto administrativo;

CRÉDITOS FISCALES. LA NULIDAD POR VICIOS FORMALES EN LA DILIGENCIA DE REQUERIMIENTO DE PAGO, SÓLO PRODUCE LA INSUBSISTENCIA DE ÉSTA. *La nulidad de la diligencia de cobro de un crédito fiscal por vicios formales, obliga a la autoridad fiscal a dejarla insubsistente, mas no a efectuar uno nuevo purgando aquéllos, aunque tampoco le impide que lo haga, ya que el artículo 239, fracción IV, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, no debe interpretarse en el sentido de que en todos los casos comprendidos en las fracciones II y III del artículo 238 deben declararse nulos para efecto de que se reponga el procedimiento o se emita una nueva resolución subsanando los vicios contenidos, pues la regla prevista en aquel numeral admite excepciones, además de que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no puede obligar a la autoridad fiscal a ejercitar atribuciones que la ley le reserva como discrecionales. Contradicción de tesis 140/2004-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Noveno y Décimo Tercero, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito; Segundo en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y Tercero en Materia Civil del Séptimo*

³¹ LUTZESCO, Georges. *Teoría y Práctica de las nulidades*. Traducción de ROMERO SÁNCHEZ, Manuel y LÓPEZ DE LA CERDA, Julio. Porrúa. Décimo primera edición. México. 2004. P. 243.

*Circuito. 19 de noviembre de 2004. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Arnulfo Moreno Flores.*³²

En este orden de ideas, si se declara la nulidad del procedimiento administrativo de ejecución, el fallo no deberá ordenar la emisión de un nuevo acto administrativo o la reposición del procedimiento a partir de la violación,³³ sino simplemente dejar insubsistente el acto respectivo y la autoridad fiscal tendrá en su caso a salvo sus derechos para que si procediere, poder o no emitir nuevamente el acto administrativo en atención a la nulidad de la resolución, sin las violaciones correspondientes que dieran lugar a dicha nulidad.

1.2.4) PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD

Partiendo que es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público,³⁴ de conformidad con el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, que de iniciarse el procedimiento administrativo de ejecución ante su falta de pago se ha dicho se está ante una confiscatoriedad, lo cual está prohibido por nuestra Constitución Federal,

ARTÍCULO 22 CPEUM. *Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales.*

No se considerará confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuestos o multas. Tampoco se considerará confiscación el decomiso que ordene la autoridad judicial, de los bienes, en caso del enriquecimiento ilícito,

³² Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. XX. Diciembre de 2004. Tesis: 2a./J. 189/2004. P. 386. Contradicción de tesis 140/2004-SS.

³³ “*La institución de la anulabilidad-LFPA o su análoga nulidad para efectos LFPCA-, se fundamentan en que todos los vicios de que puede adolecer el acto administrativo son de entidad reducida y, por tanto, se concede a la administración la posibilidad de sanear, restaurar, revalidar, regularizar...*”. TRON PETIT, Jean C. y otro. *La Nulidad de los Actos Administrativos*. Porrúa. Segunda edición. México. 2007. P. 325.

³⁴ El vocablo contribuir se ha equiparado en México a tributo. ZAMUDIO URBANO, Rigoberto. *Sistema Tributario en México*. Porrúa. S/edición. México. 2005. P. 3. Lo expuesto es si perjuicio de que en muchas ocasiones los fines de los impuestos no son exclusivamente de carácter fiscal, es decir, habrá contribuciones con fines fiscales y extra-fiscales, o bien simplemente extra-fiscales. FLORES ZAVALA, Ernesto. *Finanzas Públicas Mexicanas*. Porrúa. Trigésima tercera edición. México. 2001. P. 318.

en los términos del artículo 109; ni el decomiso de los bienes propiedad del sentenciado, por delitos de los previstos como de delincuencia organizada, o el de aquéllos respecto de los cuales éste se conduzca como dueño, si no acredita la legítima procedencia de dichos bienes.

De lo anterior consideramos por un lado que, cuando la autoridad fiscal inicia los actos de cobro coactivo, no podemos decir que se está ante una confiscación de bienes,³⁵ ello por los motivos expresados en el punto anterior,³⁶ y por otro lado en cuanto a lo consignado en el segundo párrafo del artículo transcrito que prohíbe la confiscación, lo que se refiere y atiende al cumplimiento o tutela de la garantía de previa audiencia; *El juzgador que así procede no está instituyendo pena alguna, sino haciendo efectiva, en concreto, por una parte una responsabilidad civil que es responsabilidad aquiliana y que comprende y sobrepasa la pena pública de reparación del daño en sentido estricto, y por otra, una obligación para con el derecho tributario.*³⁷

Realmente podemos expresar que lo interesante sobre el principio de no confiscatoriedad es el precisar hasta qué montos resulta justo el tributo, es decir el tributo no deberá de ser ruinoso para que así no se considere confiscatorio,³⁸ debiendo en consecuencia ser proporcional y equitativo en la forma que dispongan las leyes;³⁹ de lo contrario la imposición de contribuciones será violatoria de Garantías individuales.

³⁵ Discerniendo así de ciertos autores, que consideran que al no contemplar el artículo 16 de la Constitución Federal, la facultad a las autoridades fiscales para embargar bienes, conlleva a la confiscación de bienes. GALLEGOS REYES, Humberto. *Análisis Jurídico del Procedimiento Administrativo de Ejecución*. Isef. Primera edición. México. 2003. PP. 12-13.

³⁶ *Supra*. P.P. 16-17. Constitucionalidad en México.

³⁷ CAMARA DE DIPUTADOS. *Derechos del Pueblo Mexicano. México a través de sus constituciones*. Miguel Ángel Porrúa. Cuarta edición. México. P.1053. Discrepando también con autores que señalan; “*Pero no obstante que por la existencia legal del procedimiento administrativo de ejecución, se cumple con la garantía individual del juicio previo al acto de privación; debe decirse que dentro del procedimiento administrativo de ejecución no se observa la garantía de audiencia, como se puede estudiar al analizar los artículos 145 a 196 del Código Fiscal que lo regulan...*”. SANCHEZ LEÓN, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*. Tomo I. Derecho Fiscal Sustantivo. Cárdenas editor. Décima tercera edición. México. 2003. P. 95.

³⁸ ORTEGA MALDONADO, Juan M. *Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano*. Porrúa. S/edición México. 2004. P. 236-237.

³⁹ Lo que se traduce en que ello sea en forma proporcional y equitativa, que conlleva a su vez a la capacidad contributiva. CURIEL VILLASEÑOR, Omar. *Principios Tributarios*. Isef. Primera edición. México. 2002. P. 63. De lo que también se puede exponer la conceptualización de todos esos principios no ha sido muy uniforme. CARRASCO IRIARTE, Hugo *Derecho Fiscal Constitucional*. Oxford. Cuarta edición. México. 2006. P. 183- 199.

1.3) SECUELA PROCESAL

1.3.1) INICIO DEL PAE

Resulta conveniente precisar que el procedimiento administrativo de ejecución **se inicia con el requerimiento de pago y acta de embargo**, (por cierto, equívocamente llamados mandamiento de ejecución, siendo esto diverso acto aunque dentro del mismo oficio), por lo que no implican en modo alguno, que forman parte del mismo;

REQUERIMIENTO DE PAGO Y ACTA DE EMBARGO. SON ACTOS QUE INICIAN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN Y POR ELLO NO FORMAN PARTE DE DICHO PROCEDIMIENTO.- *El párrafo primero del artículo 151 del Código Fiscal de la Federación señala que el inicio del procedimiento administrativo de ejecución se da con el requerimiento de pago comúnmente conocido como mandamiento de ejecución, acto en el cual se requiere al deudor que compruebe si ya efectuó el pago del crédito exigible previamente determinado y notificado, y en el caso de que no se pruebe así, en ese mismo acto se procederá a embargo de bienes, de manera que el requerimiento de pago y embargo están unidos y marcan el inicio del procedimiento administrativo de ejecución y no forman parte del procedimiento ejecutivo que con ello se inicia, lo que se desprende de la jurisprudencia 2a./J. 16/2000 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cuyo texto se dice que el procedimiento administrativo de ejecución se inicia con el requerimiento de pago. (42).⁴⁰*

Ahora bien, una cosa son los actos en mención y otra cosa es el desarrollo de los mismos, en cuyo caso ello sí se considera actos dentro del procedimiento administrativo de ejecución, por lo que incluso se ha considerado que los mismos no pueden realizarse de manera simultánea o paralela, sírvase al caso lo contemplado en la siguiente tesis, que lejos de contradecirse con el criterio transcrito anteriormente, lo viene a robustecer;

⁴⁰ Segunda Sala Regional del Centro R.T.F.J.F.A. Año IV. 2004. Tesis: V-TASR-XXIII-1169. P. 399.

REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO. AL SER ACTOS SECUENCIALES REALIZADOS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, NO PUEDEN REALIZARSE DE MANERA SIMULTÁNEA.- *El requerimiento de pago y la diligencia de embargo son actos administrativos ubicados dentro del procedimiento administrativo de ejecución, tan es así que los numerales que sirven de fundamento para llevarlos a cabo, se localizan dentro del capítulo tercero del Código Fiscal de la Federación denominado "Del Procedimiento Administrativo de Ejecución". Dicho procedimiento inicia cuando las autoridades fiscales para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, emiten la orden o resolución correspondiente, para luego constituirse en el domicilio del deudor y requerir de pago al contribuyente, debiendo primeramente identificarse y levantar el acta circunstanciada correspondiente, y sólo en el caso de que el deudor no hubiera acreditado el pago correspondiente, puede la autoridad proceder a practicar el embargo respectivo, para cuyo efecto necesariamente debió solicitar la designación de testigos, por lo que es materialmente imposible la práctica simultánea o paralela del requerimiento de pago y el embargo respectivo, y lo contrario significa una contravención al procedimiento respectivo, contemplado en los artículos 145, 151 y 152 del Código Fiscal de la Federación. (3)*⁴¹

1.3.1.1) NOTIFICACIÓN

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, para la práctica de las diligencias de requerimiento de pago y embargo, con intervención de la negociación en su caso, el ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora levantará acta pormenorizada, siguiendo para ello la formalidad prevista en el artículo 137 del ordenamiento en cita para las notificaciones personales;

1. Se constituirá en el domicilio fiscal de la persona que tiene a su cargo la deuda tributaria.

⁴¹ Séptima Sala Regional Metropolitana. R.T.F.J.F.A. Año VI. 2006. T. V-TASR-XVIII-2020. P. 229.

2. En caso de no encontrarse, se dejará citatorio para día y hora determinado, para que se sirva esperar al ejecutor.
3. Estando presente la persona buscada o su representante legal, o bien previo citatorio ante su ausencia, con la persona con quien se encuentre en el domicilio respectivo, se efectuará la diligencia correspondiente.

1.3.1.2) EL EJECUTOR

La persona que actúe en representación de la autoridad fiscal a efectuar las diligencias de cobro coactivo, deberá contar con la debida atribución para ello y en ningún momento se podrá auto designar, pudiéndose evidenciar o presumir tal situación cuando exista en el documento respectivo diferente tipo de letra en su designación,⁴² debiendo así en todo caso, ser designado por la autoridad competente, que al tenor del artículo 152 del Código Fiscal de la Federación, será por el jefe de la oficina exactora;⁴³ y partiendo de tal situación ello deberá de contenerse en el mandamiento de ejecución respectivo, brindando así certeza de que la persona que se constituye en su domicilio es una persona legitimada para llevar a cabo un acto que implica en dado caso afectación a los bienes los cuales se pretende limitar en su dominio al propietario.⁴⁴

Por otro lado cabe comentar que el ejecutor en cuestión, deberá de identificarse plenamente al momento de iniciar el procedimiento administrativo de ejecución como en las actuaciones que correspondan⁴⁵ lo que en todo caso ello deberá de quedar perfectamente consignado en el acta de que se trate, nombre y cargo del ejecutor; número de oficio de comisión en el que se le autorizó a practicar la diligencia; nombre y

⁴² *MANDAMIENTO DE REQUERIMIENTO DE PAGO.- LA NOTORIA DIFERENCIA ENTRE EL TIPO DE LETRA USADO EN SU TEXTO GENERAL Y EL UTILIZADO EN LOS DATOS ESPECÍFICOS RELACIONADOS CON LA DESIGNACIÓN DEL EJECUTOR QUE PRACTICARÁ LA DILIGENCIA RESPECTIVA, ES PRUEBA DE VIOLACIÓN A LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, ASÍ COMO A LAS FORMALIDADES SEÑALADAS EN LOS ARTÍCULOS 38 Y 152 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.* Primera Sala Regional Golfo - Centro. (Puebla). Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año IV. No. 44. Agosto 2004. Tesis: V-TASR-XIII-1197. P. 425.

⁴³ Aislada. TCC. SJFG. XV. Febrero de 2002. Tesis: I.12o.A.8 A. P. 807. Lo que nosotros nos preguntamos quién es la autoridad exactora y si la misma se encuentra debidamente señalada en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; que de no existir una autoridad bajo la denominación respectiva en ordenamiento normativo alguno, dicho ejecutor de origen no tendrá la debida competencia.

⁴⁴ *PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.- EL EJECUTOR QUE PRACTICA LA DILIGENCIA DE REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO DEBE SER DESIGNADO EN EL MANDAMIENTO DE EJECUCIÓN.* Sala Regional del Sureste (R.T.F.J.F.A.: Año I. No. 5. Mayo 2001. Tesis: V-TASR-XV-50. P. 180.

⁴⁵ *DEBIDA IDENTIFICACIÓN DEL PERSONAL ACTUANTE EN LOS ACTOS RELATIVOS AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.* Décima Sala Regional Metropolitana. R.T.F.J.F.A.: Año IV. No. 47. Noviembre 2004. Tesis: V-TASR-XXI-1358. P. 475.

cargo del funcionario que expidió dicho oficio; número o clave de la credencial que lo acredita como servidor público de la dependencia, entidad u organismo público que ordena la diligencia; fecha de expedición y de vencimiento de la credencial y el nombre y puesto del funcionario que expidió ésta, que de no señalar pormenorizadamente los datos de la identificación, o de faltar alguno de ellos, el acto de autoridad será ilegal.⁴⁶

1.3.2) EL MANDAMIENTO DE EJECUCIÓN

En el mandamiento de ejecución, la utilización de diversos tipos de letra en las actas que se realicen con motivo del procedimiento administrativo de ejecución, también dará lugar a su inconstitucionalidad; *PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. LA UTILIZACIÓN DE DIVERSOS TIPOS DE LETRA EN EL MANDAMIENTO RELATIVO, VIOLA EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA ESTATUIDO POR EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.*⁴⁷

1.2.3) ACTA DE REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO

En forma similar a lo que se comentara en puntos anteriores, el acta de requerimiento de pago y embargo no deberá estar llenada en modo manuscrito; *REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO EN MATERIA FISCAL. CONTRAVIENE LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA, CUANDO SE TRATE DE UN MACHOTE IMPRESO CON ESPACIOS EN BLANCO PARA RELLENAR CON LETRA MANUSCRITA, O CUANDO SE ADVIERTA DE MANERA NOTORIA QUE LA IMPRESIÓN DEL NOMBRE DEL PERSONAL ACTUANTE ES POSTERIOR A LA ELABORACIÓN DEL DOCUMENTO.*⁴⁸

Por otro lado en ocasiones vemos como el requerimiento de pago se ve fundamentado entre otros preceptos legales, en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación y del cual abundaremos en su oportunidad, y no obstante dicho numeral ha sido en reiteradas ocasiones declarado inconstitucional, la fundamentación en el primer párrafo, de dicho numeral no constriñe la ilegalidad del acto; *REQUERIMIENTO DE PAGO. NO ES ILEGAL SI SE FUNDA EN EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTICULO 145*

⁴⁶ *IDENTIFICACIÓN DE EJECUTORES FISCALES.- CIRCUNSTANCIACIÓN EN EL ACTA CORRESPONDIENTE.* R.T.F.J.F.A.. Jurisprudencia. Año II. No. 16. Abril 2002. Tesis: V-J-2aS-8. P.7.

⁴⁷ Aislada. TCC. SJFG. XIX. Febrero de 2004. Tesis: VI.2o.A.65 A. P. 1109.

⁴⁸ Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. XIX. Tesis: 2a./J. 48/2004. P. 592. Contradicción 10/2004-SS.

*DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.*⁴⁹ Por otro lado cabe advertir que en algunas tesis se ha considerado, que dada la naturaleza jurídica del requerimiento de pago y embargo, la autoridad se encuentra exceptuada de no profundizar en la fundamentación, lo que en opinión del sucrito es erróneo; *PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. LA NATURALEZA JURÍDICA DE LA DILIGENCIA DE REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO EXCEPTÚA A LA AUTORIDAD DE PRECISAR A DETALLADAMENTE LA FUNDAMENTACIÓN DE ESOS ACTOS.*⁵⁰

1.3.4) EL EMBARGO

Embargo proviene del latín vulgar *imbarricare*, usado en la península ibérica, significando “cerrar una puerta o tranca”, que era el procedimiento originario del embargo, y que en realidad se define en términos generales como; “*la afectación decretada por una autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o se planteara en un juicio (embargo preventivo, provisional o cautelar), o bien satisfacer directamente una pretensión ejecutiva (embargo definitivo , ejecutivo o apremiativo)*”⁵¹. En este orden de ideas y acotándonos al ámbito tributario, una vez que el ejecutor adscrito a la autoridad fiscal que corresponda, requiera de pago al deudor, y éste no pruebe su pago y no lo efectúe, procederá de inmediato a;

- Embargar bienes suficientes para, en su caso rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco.
- Embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.

1.3.4.1) LA TRABA PRECAUTORIA

El embargo precautorio contenido en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, ha sufrido diversas reformas, que lo que antes se consignara en su

⁴⁹ Primera Sala Regional de Oriente R.T.F.J.F.A. Noviembre 2001. T. V-TASR-XIII-72. P. 287.

⁵⁰ Aislada. TCC. SJFG. XVI. Diciembre de 2002. Tesis: VI.3o.A.115 A, P. 818.

⁵¹ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. *Diccionario Jurídico Mexicano*. Porrúa. Primera edición. México. 2004. P.1481.

mayoría en el mismo, en la actualidad se ha implementado en el diverso artículo 145-A del mismo ordenamiento, bajo la figura denominada como aseguramiento precautorio (artículos 41, fracción II, 145, 145-A del CFF), pero también atendiendo finalmente, a proteger los intereses del fisco, ante la posible conducta evasora del deudor fiscal.

Por lo que hace al embargo precautorio le será aplicable en lo conducente, las reglas previstas del embargo definitivo y la intervención en el procedimiento administrativo de ejecución, que de garantizarse el interés fiscal se levanta dicho embargo precautorio. La autoridad fiscal levantará acta circunstanciada, requiriendo al obligado para que dentro del término de diez días desvirtúe el monto de lo embargado, de no hacerlo éste quedará firme. En cuanto el aseguramiento precautorio, también se levantará acta circunstanciada, y quedará sin efecto cuando la autoridad no emita dentro de los plazos previstos en ley resolución en la que determine el crédito fiscal, que de emitirse, el aseguramiento precautorio dejará de surtir efectos y se proseguirá con el procedimiento administrativo de ejecución.

1.3.4.2) EL EMBARGO DEFINITIVO

Ya sea que el embargo precautorio se convierta en definitivo de conformidad con lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, o bien que la autoridad efectúe traba formal de embargo al tenor del artículo 151 del ordenamiento en cita (levantándose acta pormenorizada; artículo 152, del CFF), procederá a rematar bienes o intervenir la negociación.

En este orden de ideas, previamente el ejecutor designado por la autoridad fiscal recaudadora se constituirá en el domicilio del deudor, para efectuar la diligencia de requerimiento de pago y embargo (en su caso intervención); procediendo así al embargo de los bienes, ya sea con la persona buscada o la persona con quien se desarrolle la diligencia, quien por un lado podrá designar testigos, que ante su negativa o no designación, así se hará constar en el acta sin que ello afecte la legalidad de las mismas, al tenor del último párrafo el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación, lo que a juicio de los suscritos no debiera de ser, siendo la finalidad de los mismo brindar seguridad jurídica al gobernado en el desarrollo de la diligencia, por lo que en todo caso lo correcto sería que el ejecutor designara tales testigos (como acontece en el caso de

las visitas domiciliarias), y por otro lado tendrá derecho en primer orden de señalar los bienes sobre los cuales se ha de efectuar la traba formal de embargo, debiéndose seguir el orden establecido en el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación;

1. Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.⁵²
2. Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.⁵³
3. Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.
4. Bienes inmuebles. (para lo cual se deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.

En caso de que la persona con quien se entienda la diligencia no se sujete al orden señalado con anterioridad, se niegue a señalar bienes o los señalados **a juicio del ejecutor** no sean suficientes, el ejecutor proceda a señalarlos sin sujetarse a dicho orden (empero en primer término deberá de realizar la traba formal de embargo sobre bienes de fácil acceso o venta), situación que también se dará cuando el deudor teniendo otros bienes susceptibles de embargo señale los ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora, reporten cualquier gravamen real o embargo anterior, o sean de fácil descomposición (deterioro o materias inflamables).

Lo anterior hace que reflexionemos sobre qué quiere decir la ley con “a juicio del ejecutor”, pudiéndonos preguntar, cuándo será ello, ya que incluso cómo sabrá el ejecutor que los bienes señalados por el deudor son insuficientes, atribuyéndosele en consecuencia cuestiones de perito valuator, máxime lo peor de todo es que no se

⁵² El artículo 156-Bis del Código Fiscal de la Federación, establece que la autoridad fiscal girara oficio al gerente de la sucursal bancaria a la que corresponda la cuenta para su bloqueo (lo que en todo caso deberá ser por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores), y una vez que el crédito fiscal quede firme se efectuará la transferencia al fisco federal, pudiendo el particular ofrecer diversa forma de garantía, en cuyo caso la autoridad fiscal tiene la obligación de dar contestación dentro del término de diez días, y una vez transcurrido dicho plazo comunicará el sentido de la resolución dentro de los siguientes quince días, que de no hacerlo la institución levantara el embargo.

⁵³ De acuerdo con el artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, el embargo de créditos será notificado directamente por la oficina ejecutora a los deudores del particular, apercibidos de doble pago en caso de no hacerlo.

plasma en dicho ordenamiento los parámetros para definir tal situación. Cuando el embargo precautorio se convierte en definitivo, o se efectúa simplemente un embargo, y a consideración de la oficina ejecutora de no resultar suficiente hacer efectivo el crédito fiscal, podrá ordenar ampliación de embargo (lo que se tiene dos aspectos importantes; primero se deja en plena libertad a la oficina ejecutora de ampliar embargo y en segundo no se prevé o se contempla realmente quién es el funcionario competente para ordenar dicha ampliación),⁵⁴ sin que implique un nuevo embargo, de conformidad con el artículo 154 del Código Fiscal de la Federación;

EMBARGO FISCAL. DUPLICIDAD DEL, VIOLATORIO DE GARANTIAS. *Si existe trabado un embargo precautorio determinado por la autoridad fiscal para garantizar el crédito exigido al quejoso, éste es el que debe responder por dicho crédito y si la autoridad al emitir la resolución en la que se determinó el monto total del crédito considera que es insuficiente para cubrirlo está facultada en términos del artículo 154 del Código Fiscal de la Federación, para ampliar el embargo dentro del procedimiento administrativo de ejecución, pero no practicar un nuevo embargo, sin dar las razones o motivos legales en que se apoya para llevar a efecto el mismo, pues la legislación fiscal establece los medios para que la autoridad, en caso necesario, amplíe el embargo que considere insuficiente, por lo que si no existe constancia de la insuficiencia del secuestro provisional trabado en bienes del deudor o de la ampliación de dicho embargo, resulta incuestionable que la autoridad fiscal no estaba en aptitud de trabar un nuevo embargo porque de esa manera está duplicando los gravámenes sobre bienes del deudor, sin que exista una disposición legal al respecto, y con ello viola en perjuicio del quejoso lo dispuesto por los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, pues afecta propiedades sin que se hayan cumplido las formalidades esenciales del procedimiento de ejecución y conforme a leyes expedidas con anterioridad al hecho.*⁵⁵

⁵⁴ *Infra.* P. 43. Ampliación de garantía.

⁵⁵ Aislada. TCC. SJFG. I. Junio de 1995. Tesis: X.1o.2 A. P. 445.

Cabe destacar así que la ampliación de embargo tiene distinto fundamento que la práctica de uno nuevo; *AMPLIACIÓN DEL EMBARGO.- TIENE DISTINTO FUNDAMENTO QUE LA PRÁCTICA DE UN NUEVO EMBARGO.*⁵⁶ Que también de realizarse el embargo administrativo, cuando existe un aseguramiento anterior, aquel resultará improcedente; *EMBARGO ADMINISTRATIVO IMPROCEDENTE SOBRE BIENES DEL CAUSANTE, CUANDO EXISTE ASEGURAMIENTO ANTERIOR SOBRE LA TOTALIDAD DE SUS BIENES.*⁵⁷ Lo comentado sin pasar desapercibido que es a la autoridad fiscal, a la que le corresponderá desmostar la insuficiencia de lo embargado, ello bajo la debida y suficiente motivación;⁵⁸ *EMBARGO PRACTICADO EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE LA EJECUCIÓN.- LA PRUEBA DE QUE LA GARANTÍA NO ES SUFICIENTE CORRESPONDE A LA AUTORIDAD.*⁵⁹

El embargo de bienes se efectuará no obstante los bienes afectos a embargo, ya estuvieran embargados por diversa autoridad fiscal o no fiscal, quedando dichos bienes en resguardo del depositario, dándose aviso de ello a la autoridad correspondiente para que los interesados hagan valer su derecho en la prelación de cobro. Por otro lado, en caso de que se impidiera físicamente el acceso al domicilio para el desarrollo de la diligencia de embargo, de ser necesario el ejecutor solicitará el auxilio de la policía o de otra fuerza pública para llevar adelante el procedimiento de ejecución, asimismo de no abrirse las puertas de las construcciones, edificios o casas señalados para la traba o en los que se presume que existen bienes muebles embargables, en caso de ser necesario y previo acuerdo fundado del jefe de la oficina ejecutora, el ejecutor hará que sean rotas las cerraduras en presencia de dos testigos, actuándose de igual forma, en el caso de los muebles donde se consigne la guarda de dinero, alhajas o diversos bienes, que de no ser posible el rompimiento de cerraduras por cualquier circunstancia se efectuará la traba de embargo sobre el bien cerrado y su contenido, sellándose y enviándose los mismos en depósito a la oficina ejecutora, donde se procederá a su apertura (el embargo de bienes raíces, derechos reales, como de negociaciones, se inscribirá en el registro público que corresponda).

⁵⁶ Primera Sala Regional de Oriente R.T.F.J.F.A.: Noviembre 2003. Tesis: V-TASR-XIII-906. P. 321.

⁵⁷ Aislada. TCC. SJFG. XVII. Enero de 2003. Tesis: VII.3o.C.14 A. P. 1776.

⁵⁸ Aislada. TCC. SJFG. XXIII. Junio de 2006. Tesis: V.2o.P.A.6 A. P. 1132.

⁵⁹ SSTFJFA. Reclamación Núm. 9812/06-11-02-1/300/07-S2-09-05.

3.2) LA INTERVENCIÓN

Como ya se ha comentado en puntos anteriores, la autoridad fiscal al hacer efectivo un crédito fiscal, primero requerirá de pago al deudor, y ante su negativa procederá a su cobro efectivo; por un lado embargando bienes suficientes para rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicárselos en su favor, y por otro lado embargará la negociación con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda, a fin de obtener mediante su intervención los ingresos correspondientes a modo de satisfacer el crédito fiscal.

Ahora bien por interventor se entiende: *Que interviene. Empleado que autoriza y fiscaliza ciertas operaciones a fin de que se haga con legalidad⁶⁰ y por negociación se entiende: el sustantivo del verbo negociar, es decir tratar o concretar un bien para obtener ganancias o llegar a un acuerdo...., la negociación en términos mercantiles es el lugar o establecimiento donde se realizan las transacciones comerciales.⁶¹* Bajo lo señalado tenemos que el interventor de la negociación será la persona quien supervise prácticamente la empresa, con lo que la operación y manejo de la misma estará a los ojos de aquél, que en términos del Código Fiscal podrá ser bajo dos modalidades; con cargo a la caja o bien administrador.

El nombramiento de interventor se hará por escrito, siendo por lo regular quien lo efectúe el administrador de recaudación del Servicio de Administración Tributaria o de la autoridad competente, que de conformidad con el artículo 153, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, cuando las autoridades fiscales embarguen bienes raíces o negociaciones, los depositarios tendrán el carácter de interventor o administrador, lo que va en armonía con lo dispuesto por el artículo 164, primer párrafo, del mismo ordenamiento. Ello sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 135, cuarto párrafo, que señala que el depositario será designado por el ejecutor, cuando no lo hubiere designado el jefe de la oficina exactora, pudiendo caer el nombramiento en el ejecutado, de lo que podemos cuestionarnos, en primer lugar **¿a caso el ejecutor tendrá facultades expresas para ello?**, y en segundo lugar si el depositario no es el ejecutado pero sí un particular, ¿no es menester que a su vez tiene obligación de

⁶⁰ *GRAN DICCIONARIO PATRIA DE LA LENGUA ESPAÑOLA*. Editorial Patria. México. 1983. P. 925.

⁶¹ *Op. Cit. Diccionario Jurídico Mexicano*. P. 2140.

garantizar?, sírvase al caso por analogía lo consignado en la siguiente tesis; *EMBARGO EN GRADO DE INTERVENCION, CON CARGO A LA CAJA. EL INTERVENTOR TAMBIEN DEBE GARANTIZAR EL EJERCICIO DE SU FUNCION. MEDIANTE BIENES O FIANZA QUE GARANTICE EL SECUESTRO REALIZADO.*⁶²

Según el artículo 165 del Código Fiscal de la Federación, el interventor con cargo a la caja se encargará de retirar el 10% de los ingresos de la negociación embargada, sea en efectivo, transferencia electrónica o depósito bancario, previo al retiro de excluir o separar las cantidades que correspondan a salarios o créditos preferentes, gastos y costos de operación en términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, que si nos remitimos al mismo no hay regla alguna, cantidades que se enterarán en la oficina ejecutora diariamente o en la medida en que se efectuó la recaudación. Las autoridades fiscales podrán proceder a la enajenación de la negociación intervenida, cuando lo recaudado en tres meses no alcanza a cubrir por lo menos el 24% del crédito fiscal adeudado, salvo que se trate de negociaciones que obtengan su ingreso en acorde a un determinado periodo del año, el porcentaje será el que corresponda al número de meses transcurridos a razón del 8% mensual y siempre que lo recaudado no alcance para cubrir el porciento del crédito que resulte.

Ahora bien, cabe mencionar que se ha considerado que la intervención de la negociación no es violatoria del artículo 5 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, bajo dos posturas: La primera en cuanto a que la ley, concretamente los artículos 153, 164, 165, 166 y 167 del Código Fiscal de la Federación, le da atribuciones a la autoridad fiscal para intervenir la negociación y nombrar depositarios, con lo cual existe facultad expresa del legislador para ello y con ello de ninguna manera se le restringe o se le limita al contribuyente intervenido en sus actividades, es decir la intervención no es motivo de entorpecimiento del funcionamiento o desarrollo de las actividades del contribuyente, máxime la interventoría tiene la sola finalidad de hacer efectivo el crédito fiscal y con ello vigilar la buena administración de la negociación. La segunda en cuanto a la obligación del interventor para retirar el 10% de los ingresos de la negociación y enterarlos ante la autoridad fiscal, en relación a que *"nadie puede ser*

⁶² Aislada. TCC. SJFG. Enero 2008. 3. 1.14o.C.50 C.

*privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial", se ha considerado que no sólo la autoridad judicial es la única facultada para privar al gobernado del producto de su trabajo, sino también la autoridad fiscal.*⁶³

Por otro lado tenemos que al tenor del artículo 165, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, cuando el interventor con cargo a la caja tenga conocimiento de irregularidades en el manejo de la negociación o ponga en peligro los intereses del fisco, dictará todas las medidas necesarias para salvaguardar sus intereses, y dará cuenta de ello a la oficina ejecutora para su ratificación o en su caso modificación, lo que nos preguntamos ¿que no el concepto de intereses del fisco, puede ser muy amplio?, ¿cuáles pueden ser esas medidas necesarias?. De no acatarse dichas medidas, la oficina ejecutora ordenará que cese la intervención con cargo a la caja y se convierta en administración, o bien se procederá a la enajenación de la negociación.

De conformidad con el artículo 166 del Código Fiscal de la Federación tendrá las facultades que normalmente correspondan a la administración de la sociedad y plenos poderes con las facultades que requieran cláusula especial conforme a la ley, para ejercer actos de dominio y de administración, para pleitos y cobranzas, otorgar o suscribir títulos de crédito, presentar denuncias y querellas y desistirse de éstas últimas, previo acuerdo de la oficina ejecutora, así como para otorgar los poderes generales o especiales que juzgue conveniente, revocar los otorgados por la sociedad intervenida y los que él mismo hubiere conferido. El interventor administrador no quedará supeditado en su actuación al consejo de administración, asamblea de accionistas, socios o partícipes. Tratándose de negociaciones que no constituyan una sociedad, el interventor administrador tendrá todas las facultades de dueño para la conservación y buena marcha del negocio.

⁶³ *"INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA DE UNA NEGOCIACIÓN EMBARGADA. LOS ARTÍCULOS 153 Y 164 A 167 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN CUANTO ESTABLECEN SU NOMBRAMIENTO Y LA OBLIGACIÓN DE RETIRAR EL 10% DE LOS INGRESOS PARA ENTERARLOS A LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLAN EL ARTÍCULO 5o. CONSTITUCIONAL.* Aislada. Pleno. SJFG. VI. Julio de 1997. Tesis: P. CXXIV/97. P. 13. Como se puede notar, si bien se ha considerado que la figura de la intervención con cargo a la caja, no es violatorio del artículo 5 de la Constitución Federal, ello es en los términos que consiga la tesis de referencia, pero la misma no señala en los casos en que el interventor es algún trabajador del contribuyente o el propio contribuyente y este en dado caso tiene derecho a que se le reitúen cantidades por el cargo desempleado, sin importar que a final de cuenta dichos gastos sean cubiertos por aquél, y bajo tal supuesto hay que delimitar los honorarios correspondientes.

Como es de observarse son amplísimas las facultades del interventor administrador, ya que es hasta el grado de “desistirse de denuncias y querellas”, pudiendo incluso convocar a asamblea de accionistas o a la administración de la sociedad para los fines que estime necesarios, y teniendo las siguientes obligaciones; rendir cuentas mensualmente; y recaudar el 10% de los ingresos diarios, previa separación de salarios y créditos preferentes, en similares condiciones que el interventor con cargo a la caja pero con claras distinciones;

ADMINISTRADOR E INTERVENTOR, DIFERENCIAS. *El interventor de una empresa no tiene posesión sobre los bienes, habida cuenta que es un mero vigilante de la contabilidad, pues la administración y posesión de los bienes la sigue teniendo el ejecutado. En efecto, la función del interventor con cargo a la caja se reduce a recibir las rentas diarias de la negociación intervenida, el importe de la venta de los frutos y el numerario que debería percibir el dueño, haciendo los gastos ordinarios necesarios y la inversión de los fondos, es, en fin, un verdadero fiscalizador del manejo y marcha de la negociación secuestrada; mientras que cuando hay administrador éste ejerce funciones como si fuera el dueño.*⁶⁴

El nombramiento de interventor administrador se inscribirá en el registro público que corresponda; que cuando la intervención se levante ya sea porque el crédito fiscal quede debidamente satisfecho o porque se haya enajenado la negociación, la oficina ejecutora comunicará de ello al registro público para la cancelación respectiva.

1.4.6) REMATE Y ADJUDICACIÓN

El remate o adjudicación, como parte última dentro de nuestro análisis del procedimiento administrativo de ejecución, reviste varias peculiaridades muy importantes, que de exponer todas ellas nos extenderíamos en demasía rompiendo así con la metodología seguida, por lo que únicamente nos limitaremos a exponer lo siguiente; partiendo dentro de los preceptos que contemplan su sustento legal, tenemos

⁶⁴ Aislada. TCC. SJF. IX, Mayo de 1992. Tesis: P. 388.

que de conformidad con el artículo 73, del Código Fiscal de la Federación, la **enajenación de bienes embargados** procederá en los siguientes casos:

ARTICULO 173 CFF.- *La enajenación de bienes embargados, procederá:*

I. A partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado la base en los términos del artículo 175 de este Código.

II. En los casos de embargo precautorio a que se refiere el artículo 145 de este Código, cuando los créditos se hagan exigibles y no se paguen al momento del requerimiento.

III. Cuando el embargado no proponga comprador dentro del plazo a que se refiere la fracción I del artículo 192 de este Código.

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

Por otro lado salvo por los casos de excepción, la enajenación se hará en subasta pública por medio de los medios electrónicos, pudiendo ser por lote o por pieza, para lo cual es pertinente señalar que en algunos casos la **autoridad fiscal tendrá preferencia para adjudicarse los bienes** ofrecidos en remate (a falta de postores; a falta de pujas; o en el supuesto de posturas o pujas iguales; artículo 190, del CFF. En este caso el valor de la adjudicación será del 60% del valor del avalúo; artículo 191, del CFF), así como también en ciertos casos los bienes embargados podrán **enajenarse fuera de remate** (cuando el embargado proponga comprador y éste cubra la totalidad de precio fijado; y cuando se esté ante bienes que sean de fácil descomposición y no se cuente con lugar para su conservación; artículo 192, del CFF).

La autoridad fiscal para la entrega de los bienes transmitirá libre de gravamen, para lo cual la autoridad fiscal efectuará los comunicados al Registro Público de la Propiedad y del Comercio, y en caso de ser necesario se girarán las órdenes para la desocupación del mismo. En el supuesto de que los bienes rematados no pudiesen ser entregados, por existir impedimento jurídico para ello, el adquirente solicitará la cantidad pagada por su adquisición (dentro de un plazo de seis meses), y la autoridad entregará la cantidad respectiva (en un plazo de dos meses). La autoridad en estos casos deberá

de iniciar nuevamente el procedimiento de remate dentro de los quince días siguientes a que haya cesado el impedimento legal para lo que fuere su adjudicación.

II) GENERALIDADES DE LA SUSPENSIÓN DEL PAE

2.1) ASPECTOS BASICOS

Con anterioridad ya se ha comentado que el procedimiento es un conjunto de actos concatenados entre sí para hacer efectivo un crédito fiscal, ahora bien la suspensión al procedimiento administrativo de ejecución será la paralización o cese de aquellos actos de cobro de autoridad. El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación señala en términos generales que **no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal**, bajo los requisitos legales correspondientes, asimismo también señala dicho precepto que tampoco se ejecutarán los créditos fiscales cuando se acredite que los mismos hayan sido impugnados, es decir **cuando se haya interpuesto contra aquellos alguno de los medios de defensa, lo que implica también por lo regular el conseguir la suspensión de la ejecución y en su caso garantizar el interés fiscal bajo los requisitos legales correspondientes.**

2.2) LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL

El artículo 142 del Código Fiscal de la Federación contempla que procederá garantizar el interés fiscal cuando;

ARTICULO 142 CFF.- *Procede garantizar el interés fiscal, cuando:*

I. *Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, inclusive si dicha suspensión se solicita ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.*

II. *Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.*

III. *Se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 de este Código.*

IV. *En los demás casos que señalen este ordenamiento y las leyes fiscales.*

No se otorgará garantía respecto de gastos de ejecución, salvo que el interés fiscal esté constituido únicamente por éstos.

Ahora bien, para la forma de otorgar garantía nos tenemos que remitir al artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, que en esencia señala;

1. Depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes.
2. Prenda o hipoteca.
3. Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión (para los efectos fiscales, en el caso de que la póliza de fianza se exhiba en documento digital, deberá contener la firma electrónica avanzada o el sello digital de la afianzadora).
4. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
5. Embargo en la vía administrativa.
6. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente.

Dependiendo del tipo de garantía habrá que cubrir diversos requisitos; en la miscelánea o normatividad interna, lo que en dado momento ello puede ser muy cuestionado en tribunales.

Siguiendo el orden del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación; tratándose del **DEPÓSITO EN DINERO, CARTA DE CRÉDITO U OTRAS FORMAS DE GARANTÍA FINANCIERA**, lo cual generará intereses conforme a las tasas que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de lo que se podrá retirar los intereses correspondientes (artículo 141-A del CFF).

Por lo que hace a **PRENDA o HIPOTECA**, dicha garantía se constituirá por un lado sobre bienes muebles por el 75% de su valor para lo cual deberán estar libres de gravamen, y en su caso se deberá hacer la inscripción en el registro correspondiente (la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar a instituciones y a corredores públicos para valuar o mantener en depósito ciertos bienes), y por otro lado sobre bienes inmuebles también por el 75% del valor de avalúo o catastral, debiendo el inmueble estar libre de gravamen, para lo cual habrá que anexar a la solicitud respectiva el certificado correspondiente (tres meses de anticipación). Si apareciere que

el inmueble reporta gravámenes, la suma del monto de los mismos y el interés fiscal a garantizar no podrá exceder del valor de 75%. En el caso de hipoteca, ésta se otorgará mediante instrumento público el cual deberá de inscribirse en el Registro Público correspondiente, bajo los datos del crédito fiscal respectivo.

En el caso de la **FIANZA**, la póliza correspondiente quedará en poder y resguardo de la autoridad fiscal recaudadora, debiendo estar expedida a favor de la Tesorería de la Federación, bajo las siguientes leyendas; *"En el supuesto que la presente fianza se haga exigible, la institución afianzadora se somete expresamente al procedimiento administrativo de ejecución establecido en el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y se encuentra conforme en que se aplique dicho procedimiento con exclusión de cualquier otro"*, *"La presente fianza continuará vigente en el supuesto de que se le otorguen prórrogas o esperas al deudor para el cumplimiento de las obligaciones que se afianzan, incluso en aquellos casos en que las citadas prórrogas no hubieran sido hechas del conocimiento de la afianzadora, considerándose en todo caso prorrogada la fianza durante todo el tiempo que dure la prórroga concedida al deudor"*, *"La presente fianza y las ampliaciones que sobre ésta se realicen, permanecerán en vigor desde la fecha de su expedición y durante la substanciación de todos los recursos legales o juicios que se interpongan, hasta que se dicte resolución definitiva por autoridad competente y en tanto la presente póliza no sea devuelta a quien la expide"*; y la connotación que la fianza se expide para obtener la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

En cuanto a la **OBLIGACIÓN ASUMIDA POR UN TERCERO**, para lo cual éste tercero deberá manifestar su aceptación por escrito ante notario o ante la presencia de la autoridad fiscal ejecutora, y ante testigos, para lo cual el Reglamento del Código Fiscal de la Federación señala que si es persona física, el monto de la garantía deberá ser menor al 10% de los ingresos declarados en el último ejercicio, sin incluir el 75% de los ingresos declarados como actividades empresariales o del 10% del capital afecto a su actividad empresarial, y si se trata de persona moral el monto de la garantía deberá de ser menor al 10% de su capital social, y siempre que dicha persona no haya sufrido pérdida fiscal para efectos del impuesto sobre la renta en los dos últimos ejercicios de

doce meses o que aún teniéndola, ésta no haya excedido de un 10% de su capital social.

Por lo que hace al **EMBARGO EN VÍA ADMINISTRATIVA**, se practicará a solicitud del contribuyente, quedándose por lo regular bajo depositario de los bienes si fuere persona física el propietario y si fuese persona moral el representante legal; que de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, a juicio del jefe de la autoridad ejecutora o del ejecutor podrán remover libremente al depositario, caso en el cual los bienes quedarán con la persona designada en un almacén general de depósito en el caso en que queden a disposición de la propia autoridad. La garantía en la forma de embargo en la vía administrativa deberá de inscribirse en el registro público correspondiente, y debiéndose cubrir con anticipación los gastos de ejecución. En razón de lo anterior se ha considerado al embargo en vía administrativa como un acto previo al procedimiento administrativo de ejecución,⁶⁵ con lo que es en realidad una medida cautelar para garantizar o asegurar el posible adeudo con el fisco por disposición legal, sin que ello vulnere la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional, **bastando para ello la existencia y notificación de un crédito fiscal** sobre el cual se pretenda la suspensión de su ejecución, debiéndose acreditar así su impugnación y manifestar o expresar el deseo del deudor en optar por dicha medida para garantizar el interés fiscal.⁶⁶

El embargo en vía administrativa sigue las reglas del embargo en el procedimiento administrativo de ejecución, que si bien no son lo mismo, ambos pueden fungir como garantía del interés fiscal y con ello suspender el procedimiento administrativo de ejecución; *EMBARGO EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN Y EMBARGO EN LA VÍA ADMINISTRATIVA, SON MEDIDAS CAUTELARES CON DIFERENTES CARACTERISTICAS PERO IGUALES EN CUANTO A SU EFECTO PARA SUSPENDER LA EJECUCIÓN DE LOS CRÉDITOS*

⁶⁵ Aislada. TCC. SJFG. XXII. Julio de 2005. Tesis: XX.2o.23 A. P. 1423.

⁶⁶ *INTERES FISCAL. EL EMBARGO PREVISTO EN LOS ARTICULOS 141 Y 144 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, COMO MEDIO PARA GARANTIZARLO, ES UNA MEDIDA PRECAUTORIA QUE NO VIOLA LA GARANTIA DE AUDIENCIA.* Aislada. Pleno. SJFG. II. 1995. Tesis: P. CVIII/95. P. 90.

*FISCALES.*⁶⁷ De lo anterior se puede decir que existen dos tipos de embargo, embargo en vía administrativa y embargo en vía ejecutiva, sin dejar a un lado el embargo precautorio, de lo que si bien todos ellos deberían servir de garantía para asegurar el interés fiscal mediante distinto medio de defensa, nuestro Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha considerado que ello no es así respecto del embargo precautorio en materia aduanera, como se desprende de la tesis que por rubro dice; *SUSPENSIÓN DEFINITIVA DEL ACTO IMPUGNADO EN UN JUICIO. NO PROCEDE CONCEDERLA CUANDO SE PRETENDE GARANTIZAR MEDIANTE EL EMBARGO PRECAUTORIO, EN VIRTUD DE QUE ESTE ÚLTIMO TIENE UNA FINALIDAD DIVERSA DEL EMBARGO EN VÍA ADMINISTRATIVA Y DEL EMBARGO EN VÍA EJECUTIVA, ESTOS DOS ÚLTIMOS RESPECTO DE LOS CUALES SI SURTE EFECTOS DICHA MEDIDA CAUTELAR.*⁶⁸ Por último tenemos que el embargo en vía administrativa podrá ser solicitado mediante el formato correspondiente ante la autoridad fiscal o bien ante la misma autoridad cuando se constituya en el domicilio del contribuyente a exigir el pago del crédito fiscal o su garantía.

Por último por lo que hace a **TITULOS VALOR O CARTERA PROPIA DEL CONTRIBUYENTE**, para dicho supuesto en necesario remitirnos en su caso al artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, en el que se consigna, que el embargo de créditos será notificado directamente por la oficina ejecutora a los deudores del embargado, y éstos efectuarán el pago en dicha oficina, apercibidos de doble pago en caso de desobediencia.

2.2.1) LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA

⁶⁷ Reclamación Núm. 5558/06-12-01-4/344/07-S2-08-05.- SSTFJFA 2005. Sirviéndose al caso también lo consignado en las siguientes tesis; *EMBARGO COACTIVO. ES JURÍDICAMENTE APTO PARA GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL SI COLMA LOS EXTREMOS DEL ARTÍCULO 66 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.* Aislada. TCC. SJFG. XVI. Septiembre de 2002. Tesis: VI.3o.A.98 A. P. 1364. *EMBARGO DE LA NEGOCIACIÓN PRACTICADO POR LAS AUTORIDADES FISCALES DENTRO DE UN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, ES SUFICIENTE ESTIMAR QUE EL INTERÉS FISCAL SE ENCUENTRA GARANTIZADO ANTE LA AUTORIDAD EJECUTORA Y POR ELLO PARA SUSPENDER LA EJECUCIÓN DEL ACTO IMPUGNADO.*- Reclamación Núm. 5558/06-12-01-4/344/07-S2-08-05.- SSTFJFA. 2007. Sin que en este último caso implique la exigibilidad del crédito a través de las cuentas bancarias; *EMBARGO DE LA NEGOCIACIÓN CON TODO LO QUE DE HECHO Y POR DERECHO LE CORRESPONDE. NO IMPLICA QUE LA AUTORIDAD FISCAL PUEDA APLICAR EL ACTIVO CIRCULANTE DE LA EMPRESA., COMO SON LOS SALDOS DE SUS CUENTAS BANCARIAS, PARA CUBRIR LOS CRÉDITOS FISCALES EXIGIBLES.* R.T.F.J.A Año II. No. 18. Junio 2002. Tesis. V-TASR-XVI-184.P.128.

⁶⁸ Sala Superior TFJFA. Sexta Época. Año I. No. 3 Marzo. 2008. P. 145.

Como se desprende del apartado anterior, la regulación de la garantía del interés fiscal en la actualidad está prevista en su mayoría a través de la resolución miscelánea fiscal, motivo por el cual vale la pena exponer el siguiente análisis; en diversas tesis jurisprudenciales nuestros tribunales se han pronunciado en relación con las disposiciones de carácter general que permiten a los funcionarios autorizados por diversas leyes ordinarias (no así por nuestra Constitución Federal),⁶⁹ para emitir reglas de derecho, lo que se entiende como “cláusulas habilitantes”, mismas que en la práctica resultan de gran importancia y que didácticamente se han clasificado en tres grandes grupos; autorizaciones legislativas, reglas generales y circulares.

Por lo que hace a las autorizaciones legislativas, tenemos que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, atiende a privilegiar a determinado sector de la población, caso concreto los estímulos fiscales y subsidios (artículo 18 LIF 2003). En cuanto a las reglas generales, conocidas como **critérios internos no vinculativos**, cuyo fundamento se encuentra en los artículos 33, inciso h), y penúltimo párrafo, y 35 del Código Fiscal de la Federación, mismas que atienden a regular el funcionamiento interno o el simple criterio para la aplicación de las normas fiscales, lo que para algunos significa órdenes interpretativas,⁷⁰ no obstante el poder ejecutivo realmente no tenga facultad de interpretar una determinada disposición, y más aún cuando no hay necesidad de hacerla; *INTERPRETACION DE LA LEY. CUANDO NO HAY NECESIDAD DE HACERLA*.⁷¹ Por último tenemos lo concerniente a las circulares, para lo cual hay que partir de dos planos; las que consignan instrucciones de superior a inferior jerárquico dentro de la esfera administrativa, y las que tienen el carácter de disposiciones de observancia general que emite el Servicio de Administración Tributaria, cuyo fundamento legal es el artículo 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, y artículos 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, disposiciones conocidas comúnmente con el nombre de **resolución miscelánea fiscal**, que regulan determinadas situaciones en esclarecimiento del

⁶⁹ Asimismo partiendo así de que la facultad para crear dichas disposiciones es otorgada por el poder legislativo, no para con el ejecutivo, sino para con sus funcionarios de menor jerarquía o subalternos, para algunos ello es violatorio del artículo 49 de nuestra Constitución Federal.

⁷⁰ *MISCELÁNEA FISCAL Y CIRCULARES QUE ESTABLECEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN DE DISPOSICIONES FISCALES, SUS DIFERENCIAS*. Jurisprudencia.: TCC SJFG. XII. Diciembre de 2000. Tesis: V.2o. J/50. P. 1244.

⁷¹ Aislada. TCC. SJFG. IX. Febrero de 1992. Tesis: P. 209.

sentido de la norma y hasta obligaciones específicas para su mejor proveer,⁷² y que en reiteradas ocasiones nuestros tribunales se han pronunciado en el sentido de declararlas constitucionales, salvo por algunas excepciones como se ha visto en la práctica.

2.2.2) SU OFRECIMIENTO Y EXHIBICIÓN.

De conformidad con el artículo 141, párrafo quinto, del Código Fiscal de la Federación, la garantía deberá de constituirse dentro de los treinta días siguientes al en que surta efectos la notificación de la resolución sobre la cual haya que garantizar, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente, como lo sería el contemplado en el artículos 65 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el numeral 144, primero y segundo párrafo, del mismo ordenamiento (que se infiere en materia de seguro social es de 15 días; en demanda de nulidad de 45 días; y en el caso de recurso de revocación de 5 meses, que de conformidad con la adición del tercer párrafo, del último artículo citado, no se tiene obligación de exhibir dicha garantía hasta en tanto se resuelva el referido medio de defensa)⁷³. Ahora bien, el artículo 141, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, establece expresamente que en ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de garantía, lo que se ha considerado ello no es violatorio de garantías individuales, ya que se ha considerado que en todo caso la dispensa del otorgamiento de garantía no constituye ningún derecho para el contribuyente, máxime dicho contribuyente tiene la obligación constitucional de cubrir las contribuciones y, en su caso, garantizar los créditos derivados de la omisión de su pago.⁷⁴ No obstante lo comentado de acuerdo al diverso numeral 66- A, fracción III, párrafo segundo, del ordenamiento en cita, señala que se podrá dispensar la garantía en los casos señalados por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

2.2.3) ACEPTACIÓN Y SUSTITUCIÓN DE GARANTÍA

⁷² *COMERCIO EXTERIOR. LAS REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS EN ESA MATERIA PUEDEN REGULAR OBLIGACIONES DE LOS GOBERNADOS, SIEMPRE Y CUANDO RESPETEN LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y RESERVA REGLAMENTARIA, Y SE APEGUEN AL CONTEXTO LEGAL Y REGLAMENTARIO QUE RIGE SU EMISIÓN.* Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. XX. Septiembre de 2004. Tesis: 2a./J. 107/2004. P. 109. Contradicción de tesis 84/2001-SS.

⁷³ Publicación en el Diario Oficial de la Federación con fecha 6 de mayo 2009.

⁷⁴ Aislada. Pleno. SJFG. III. Mayo de 1996. Tesis: P. LXVI/96. P. 110.

Por otro lado la garantía que ofrezca el deudor para asegurar el interés fiscal, se hará ante la autoridad fiscal recaudadora que corresponda, quien a su vez **la calificará y aceptará si procediere**; la calificación en mención dependerá de que se cumplan con los requisitos exigidos para el caso concreto de la garantía y el importe total de la misma, que de no cumplirse con los requisitos o existir alguna irregularidad al respecto, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los cumpla dentro del plazo de cinco días, contados a partir del requerimiento, que de no hacerlo la garantía se tendrá por no aceptada, ello de conformidad con el artículo 68 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Se estima pertinente señalar que en cualquier momento el deudor tiene el derecho de **sustituir la garantía ofrecida**, así como **ofrecerla en forma combinada** bajo cualquiera de las formas para garantizar el interés fiscal de acuerdo con el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

2.2.4) LO QUE COMPRENDE LA GARANTÍA Y SU AMPLIACIÓN

La garantía del interés fiscal no sólo comprende **la cantidad total adeudada actualizada**; es decir no sólo la contribución actualizada, sino también los **accesorios causados, así como los que se causen** en razón de doce meses siguientes a su otorgamiento, que finalizando dicho plazo siempre que no se cubra el crédito fiscal deberá de actualizarse las cantidades mencionadas cada año y **ampliarse la garantía**, lo que corresponderá también a los doce meses siguientes.

En todo caso es obligación de la autoridad fiscal vigilar el que la garantía sea suficiente para asegurar el interés fiscal, ya sea desde el momento de su aceptación como con posterioridad, pudiendo en dado caso pedir su **ampliación** y con ello el embargo de bienes cuando se ha efectuado o su ampliación cuando ya se hubiese trabado, por lo que a quien le corresponde **verificar la suficiencia de la garantía** ofrecida ante la autoridad fiscal, es exclusivamente a ésta, no al particular ni al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.⁷⁵ No obstante lo comentado, de conformidad con el séptimo párrafo, del artículo 144, del Código Fiscal de la Federación, si en el procedimiento administrativo de ejecución **ya se hubiese embargado bienes**

⁷⁵ *SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN.- VIGILAR LA SUFICIENCIA DE LA GARANTÍA FISCAL CORRESPONDE A LA AUTORIDAD EJECUTORA Y NO A LA SALA REGIONAL DEL CONOCIMIENTO.* Reclamación Núm. 4670 /06-11-03-1/44/07-S1-01-05.- SSTFJFA. 2007.

suficientes para garantizar el interés fiscal, o el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad que los embargados son los únicos que posee no se exigirá garantía adicional.⁷⁶

2.2.5) CANCELACIÓN

La persona que tuviese interés jurídico en la garantía podrá solicitar su cancelación ante la autoridad fiscal ante quien se hubiese exhibido, que de ser procedente a su vez emitirá el oficio correspondiente al Registro Público según sea el caso, siendo procedente en los siguientes casos;

- a. Sustitución de garantía.
- b. El pago del crédito fiscal.
- c. Cuando en definitiva quede sin efectos la resolución que dio origen a la garantía.
- d. En cualquier otro caso en que deba cancelarse de conformidad con las disposiciones fiscales.

2.2.6) CÓMO SE HACE EFECTIVA LA GARANTÍA

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación para hacer efectivas las garantías consistentes en “prenda o hipoteca”, “fianza” (bajo las modalidades especiales que señala el Código Fiscal de la Federación), “obligación solidaria asumida por tercero” y “embargo en vía administrativa”, se empleará el procedimiento administrativo de ejecución. Por lo que hace al “depósito” en dinero en institución de crédito autorizada, una vez que el crédito fiscal quede firme se ordenará su aplicación por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Sobre la fianza que se otorgue a favor de la Federación para garantiza las obligaciones a cargo de terceros, tenemos que al iniciarse el procedimiento administrativo de ejecución, existen ciertas modalidades:

2.3) MEDIOS DE DEFENSA EN GENERAL

⁷⁶ *Infra*. P. 74. La garantía en el Juicio de nulidad.

Como se mencionara con anterioridad, la suspensión al procedimiento de ejecución provendrá con motivo de la interposición de algún medio de defensa, lo que dependerá en cada caso concreto sobre cada uno de ellos, y en consecuencia también el ofrecimiento de la garantía que en su caso acontezca.

2.3.1) CONCEPTUALIZACIÓN

Toda vez que en muchas ocasiones las autoridades fiscales actúan con sumo arbitrio, violando distintas disposiciones legales como constitucionales en perjuicio del particular, éste podrá *in -coactar* los medios de defensa o de impugnación que estime pertinente en defensa de sus derechos, ello en atención a su garantía de audiencia y de impartición de justicia. Al no existir en la ley una definición de medio de defensa, podemos decir en sentido lato que será aquél con que cuenta el particular para hacer valer sus derechos, sin que se pueda afirmar en sentido estricto, que ello implica todo tipo escrito.

2.3.2) ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS

Los medios de defensa **ordinarios** los podemos dividir en dos rubros: Aquellos que se consideran formales, en virtud de que propiamente se está en presencia de un medio de defensa, por estar así previsto en la ley al igual que su regulación, constituir instancia⁷⁷ (pudiendo ser materia de impugnación); y en su caso con el mismo la posibilidad de suspender la ejecución del acto o resolución materia de impugnación;⁷⁸ teniendo en el ámbito tributario el recurso de revocación y el juicio de nulidad⁷⁹ Aquellos que se consideran informales y no se consideran propiamente un medio de defensa, pero que con su presentación el promovente se puede ver favorecido, teniendo en nuestro ámbito los escritos o promociones libres, la consulta o autorización, la justicia de ventanilla y la reconsideración administrativa. Por lo que hace a los medios de defensa **extraordinarios**, tenemos el juicio de amparo, mediante el cual, el particular puede exigir a las autoridades del Estado el respeto de las garantías individuales, cuya

⁷⁷ Ello en el sentido formal, ya que por instancia en sentido lato se entiende cualquier acto de impulso en un procedimiento o proceso.

⁷⁸ SALDAÑA MAGALLANES. Alejandro A. *Medios de Defensa en Materia Fiscal*. Isef. Cuarta edición. México. 2007. P. 61.

⁷⁹ Por lo que hace al recuso de inconformidad, previsto en la Ley Federal de Coordinación Fiscal, toda vez que resulta un tanto específico, nos reservaremos hacer comentario alguno. SANCHEZ LEÓN, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*. Tomo III. Los Medios de Impugnación en Materia Fiscal Previos al Juicio Contencioso Administrativo. Cárdenas editor. Décima tercera edición. México. 2003. PP. 4-5.

procedencia se sustenta en los supuestos de las fracciones II y III del artículo 103 de la Constitución y artículo 1 de la Ley de Amparo.

2.4) LA SUSPENSIÓN EN ALGUNOS ESCRITOS INFORMALES

Es común que los contribuyentes acudan ante la autoridad hacendaria por medio de diversos escritos, exponiendo sus dudas, sugerencias, aclaraciones o efectuando solicitudes en general, con el objeto de que se esclarezcan dichos cuestionamientos o bien que las autoridades corrijan determinadas irregularidades o arbitrariedades, sin pasar por alto que éstos escritos no interrumpen los términos para in coactar propiamente los medios de defensa establecidos en ley.

2.4.1) ESCRITO LIBRES

Dentro de los escritos que el contribuyente puede dirigir a la autoridad, se encuentran las llamadas “promociones libres” que son empleados para fines diversos, es decir, para cualquier asunto en forma generalizada a su interés o en su favor, y cuyo fundamento legal se encuentra en el **artículo 18 del Código Fiscal de la Federación**, dentro de las cuales por su importancia podemos encuadrar las siguientes;

A) Artículo 70-A DEL CFF.- El artículo de referencia, hace hincapié en que se podrán obtener ciertos beneficios, cuando la autoridad fiscal hubiesen determinado en ciertos casos la omisión parcial o total de contribuciones;

***ARTICULO 70-A.-** Cuando con motivo del ejercicio de facultades de comprobación, las autoridades fiscales hubieren determinado la omisión total o parcial del pago de contribuciones, sin que éstas incluyan las retenidas, recaudadas o trasladadas, el infractor podrá solicitar los beneficios que este artículo otorga, siempre que declare bajo protesta de decir verdad que cumple todos los siguientes requisitos:*

Lo previsto en este artículo no constituye instancia y las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares.

Sobre lo mencionado hay tres aspectos fundamentales en dicho precepto, en primer lugar hay que cumplir con determinados requisitos, en segundo lugar no hace referencia a la suspensión de la ejecución de dichas contribuciones, y lo más grave como tercer lugar, se establece que la resolución que corresponda no causará instancia y no podrá ser combatida por los particulares a través de los medios de defensa ordinarios.

B) Artículo 74 del CFF.- El artículo de referencia establece la condonación de multas por el incumplimiento de una obligación tributaria de carácter formal:

ARTÍCULO 74 CFF. *La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.*

La solicitud de condonación de multas en los términos de este Artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.

En este caso se está en presencia de una facultad discrecional de autoridad y no reglada, lo que implica será bajo su consideración efectuar o no la condonación (aunque también bajo la debida fundamentación y motivación), sin que por ello se considere inequitativo dicho precepto.⁸⁰ En este caso y a diferencia a lo señalado en el punto anterior, es que en este caso la solicitud de merito dará lugar a la suspensión de la ejecución, sin embargo dicha solicitud no constituye instancia, y la resolución que sobrevenga no podrá ser impugnada por los medios de defensa ordinarios, no así en su

⁸⁰ Aislada. Segunda Sala. SJFG. Tomo XVII. Abril de 2003. tesis 2a. XLIX/2003. P. 206.

caso por el juicio de amparo; *CONDENACIÓN DE MULTAS FISCALES. EL PARTICULAR AFECTADO CON LA RESOLUCIÓN QUE LA NIEGA, POSEE INTERÉS JURÍDICO PARA PROMOVER JUICIO DE AMPARO INDIRECTO EN SU CONTRA.*⁸¹

C) Artículo séptimo transitorio de la LI (2007).- Dicho precepto en la parte conducente a la letra dice;

Séptimo. *El Servicio de Administración Tributaria, a través de las Administraciones Locales de Recaudación, podrá condonar total o parcialmente los créditos fiscales consistentes en contribuciones federales cuya administración corresponda a dicho órgano desconcentrado, cuotas compensatorias, actualizaciones y accesorios de ambas, así como las multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, que a continuación se indican, conforme a lo siguiente:*

VII. *La solicitud de condonación a que se refiere el presente artículo no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la autoridad fiscal al respecto, no podrán ser impugnadas por los medios de defensa.*

VIII. *La autoridad fiscal podrá suspender el procedimiento administrativo de ejecución, si así lo pide el interesado en el escrito de solicitud de condonación y siempre que se garantice el interés fiscal.*

Del contenido del artículo transcrito podemos apreciar que la condonación a la que se refiere implica contribuciones federales (cuya administración corresponda a dicho órgano desconcentrado), cuotas compensatorias, actualizaciones y accesorios de ambas, así como multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago (lo anterior salvo que exista alguna agravante en la comisión de la infracción, se trate de créditos se hayan determinado presuntivamente, exista sentencia ejecutoriada que provenga de la comisión de delitos fiscales, o bien se trate de impuestos retenidos o recaudados), que si bien no se distingue claramente si

⁸¹ Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. Tomo X. julio 1999. P. 144. Tesis 2ª/J.86/99. contradicción de Tesis 30/98.

se está ante una facultad discrecional o una facultad reglada, por lo que en opinión del suscrito estamos ante esta última. En este caso sobre la suspensión de la ejecución, se establece que la autoridad fiscal podrá concederla, lo que se puede inferir es bajo su entera discreción, solicitud que no causará instancia, con lo que la resolución que le sobrevenga no podrá ser impugnada por los medios de defensa, no así en su caso por el juicio de amparo.⁸²

2.4.2) CONSULTAS O AUTORIZACIONES

Otro tipo de escrito libre son las “consultas” o “solicitudes” (autorizaciones), cuyo fundamento legal es el **artículo 18-A del Código Fiscal de la Federación**, y cuyo fin es, como su nombre lo indica, consultar o solicitar a la autoridad hacendaría una determinada situación, autorización o cierto régimen, ello en términos del artículo 34 y 36 Bis del Código Fiscal de la Federación;

ARTICULO 18-A.-Las promociones que se presenten ante las autoridades fiscales en las que se formulen consultas o solicitudes de autorización o régimen en los términos de los artículos 34, 34-A y 36-Bis de este Código, para las que no haya forma oficial, deberán cumplir, en adición a los requisitos establecidos en el artículo 18 de este Código, con lo siguiente:

El precepto en mención, así como a los que nos remite, en ningún momento contemplan en su caso lo relativo a la suspensión de la ejecución, y en forma particular el numeral 34 del mismo ordenamiento, señala que las respuestas recaídas a dichas consultas o solicitudes no serán obligatorias para los particulares, por lo que éstos las podrán impugnar sólo en las resoluciones definitivas en las cuales las autoridades fiscales apliquen los criterios que en ellas se consignan.

2.4.3) JUSTICIA DE VENTANILLA

⁸² *Supra.* P. 48. Sírvase por analogía la jurisprudencia mencionada.

El escrito que en la práctica se denomina “Justicia de Ventanilla”⁸³ tiene por objeto, hacer aclaraciones de manera económica, pronta y eficaz, teniendo su fundamento legal en el **artículo 33-A del Código Fiscal de la Federación**.

ARTICULO 33-A.-*Los particulares podrán acudir ante las autoridades fiscales dentro de un plazo de seis días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de las resoluciones a que se refieren los artículos 41, fracciones I y III, 78, 79 y 81, fracciones I, II y VI de este Código, así como en los casos en que la autoridad fiscal determine mediante reglas de carácter general, a efecto de hacer las aclaraciones que consideren pertinentes, debiendo la autoridad, resolver en un plazo de seis días contados a partir de que quede debidamente integrado el expediente mediante el procedimiento previsto en las citadas reglas.*

Lo previsto en este artículo no constituye instancia, ni interrumpe ni suspende los plazos para que los particulares puedan interponer los medios de defensa. Las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares.

En este caso vemos cómo en modo similar a los puntos expuestos no se hace referencia a la suspensión de la ejecución, contemplándose que la resolución que sobrevenga no causará instancia y no podrá ser combatida por los particulares, con lo que tampoco se podrá obtener la suspensión correspondiente.

2.4.4) RECONSIDERACIÓN

El fundamento de la reconsideración administrativa lo encontramos en el **artículo 36** del Código Fiscal de la Federación, que atendiendo a su connotación gramatical de conformidad con la acepción de la lengua española significa⁸⁴; RE.- repetición o reintegración; CONSIDERACIÓN.- del latín “*consideratio-onis*,”. Acción y efecto de

⁸³ Para este tipo de escrito, a pesar de que en principio hay un formato especial (dado que el mismo ha dejado de ser empleado, se podrá elaborar vía escrito libre). URBINA NADAYAPA, Arturo de J. *El Contador colmo Litigante*. Serie el Contador y el Derecho Fiscal. Delamar. Primera edición. México. 2000. P. 63.

⁸⁴ *Op. Cit.* GRAN DICCIONARIO PATRIA DE LA LENGUA ESPAÑOLA. Patria. México. Tomo II y V. P. 439 y 1352.

considerar, reflexionar con atención y madurez. En este orden de ideas se tiene que la reconsideración es volver a estudiar o revisar un asunto con cautela. Para que sea procedente la reconsideración, el particular no tuvo que haber interpuesto medio de defensa alguno, es decir, no debió haber interpuesto recurso de revocación o juicio de nulidad, así mismo es necesario que hayan transcurrido los plazos para incoar estos medios de defensa, sin que haya prescrito el crédito fiscal, de este modo, la autoridad hacendaria podrá por una sola vez modificar o revocar en beneficio del contribuyente la resolución combatida. Lo expuesto bajo el entendido que será siempre bajo la discrecionalidad de la autoridad fiscal y bajo el supuesto de que el particular demuestre fehacientemente el derecho que le asiste y como tal, la contravención a las diversas disposiciones fiscales.

Un aspecto de suma importancia que se ha dado en la reconsideración es que atendiendo a su regulación, pudiera parecer que en principio no suspende el procedimiento administrativo de ejecución, sin embargo algunos tribunales han interpretado el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación en el sentido de que la interposición de dicho escrito interrumpe la ejecución de cobro;

RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 36 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. IMPIDE EJECUCIÓN. *La determinación de un crédito alcanza firmeza cuando el contribuyente no la haya impugnado o porque habiéndolo hecho, se haya confirmado la resolución del fisco y entonces puede ser legalmente exigido mediante el procedimiento administrativo de ejecución a que se refiere el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación. Esto es, la seguridad jurídica postulada por nuestra Constitución exige que para poner en marcha el procedimiento administrativo de ejecución debe existir un crédito exigible, teniendo este carácter el que no puede variar por haber sido consentido o porque las autoridades han determinado su legalidad una vez puesta a su consideración. Ahora bien, el artículo 36, en su tercero y cuarto párrafos sustancialmente prevé que las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por su subordinado*

*jerárquicamente y podrán, por una sola vez modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, por lo que si existe la solicitud de revisión administrativa, aunque ésta no constituye un medio de impugnación en estricto sentido, sí representa un derecho constituido a favor del gobernado y, por ello, impide la ejecución de la resolución puesta a consideración mientras no se resuelva, esto es, en tanto tenga la expectativa de que la resolución en su contra se revoque o modifique, no es dado a la autoridad continuar con el procedimiento coactivo respecto de la garantía que exige un crédito firme.*⁸⁵

2.1.4.2) PRESCRIPCIÓN

La prescripción en materia fiscal al tenor de nuestra legislación, es la figura jurídica que conlleva a la extinción del crédito fiscal por el transcurso del tiempo,⁸⁶ y que en términos generales es de cinco años, ello contado a partir de que el crédito fiscal es o pudo ser exigible, de conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, plazo que puede verse interrumpido por varias circunstancias:

- A. Por cada gestión de cobro de la autoridad fiscal competente.
- B. Por el reconocimiento del deudor.
- C. Cuando el contribuyente hubiese desocupado el domicilio fiscal sin dar aviso a la autoridad o lo hubiere hecho con un domicilio incorrecto.
- D. NOTA; Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución también se suspenderá el término de cinco años para que opere la prescripción.

Un aspecto interesante se torna cuando la autoridad efectúa actos de cobro pero resultan ilegales, que como se comentará no necesariamente la nulidad para efectos;⁸⁷

⁸⁵ Aislada. TCCSJFG. XVII. Junio de 2003. Tesis: I.9o.A.70 A. P.1057.

⁸⁶ Cabe distinguir en el caso particular, que el hablar de la prescripción como extinción del crédito fiscal resulta muy discutible, siendo que en opinión de diversos autores, realmente lo que prescribe son las facultades de la autoridad fiscal para efectuar el cobro del crédito fiscal, y no la deuda misma.

⁸⁷ *Supra.* P. 18. La nulidad del PAE.

GESTIÓN DE COBRO ILEGALMENTE DILIGENCIADA. NO INTERRUMPE EL TÉRMINO DE LA PRESCRIPCIÓN.- *De conformidad con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, los créditos fiscales determinados por las autoridades se extinguen por prescripción en el término de cinco años, los cuales pueden ser interrumpidos por cada gestión de cobro que se notifique o se haga saber al deudor, dentro del procedimiento administrativo de ejecución. De lo anterior, se desprende que una gestión de cobro diligenciada de manera ilegal no interrumpe el término en comento, toda vez que la condición establecida en el artículo 146 es que dicha gestión sea debidamente notificada al obligado a cubrir el crédito. (47)⁸⁸*

También cabe señalar que si la autoridad pretende ejercer una vía penal digamos por la supuesta omisión de pago de ciertas obligaciones fiscales, dicha vía no puede considerarse que implica una gestión de cobro y con ello la interrupción de la prescripción que se alude, ello basado en que se ha considerado que el procedimiento penal es un procedimiento totalmente distinto e independiente al que efectúa la autoridad fiscal para allegarse de los recursos económicos de los contribuyentes, es decir, es diferente el procedimiento penal al administrativo.⁸⁹

Por otro lado cabe comentar, que existe una corriente que sostiene que el plazo de prescripción empezará a correr a partir de que el pago pudo ser legalmente exigido, pero considerándose ello con posterioridad a la fecha de pago,⁹⁰ con independencia de que se tenga conocimiento pleno de su cuantía por parte de la autoridad, tal y como en un tiempo se llegó a considerar por los tribunales; *PRESCRIPCION, Y CADUCIDAD. CORREN PARALELAS*,⁹¹ sin embargo en la actualidad lo que ha predominado es un criterio distinto al comentado, en el que no se considera que la caducidad y la prescripción corren en modo paralelos, cuya exigibilidad de la deuda para que opere el

⁸⁸ Primera Sala Regional del Noreste. R.T.F.J.F.A.: Año III. Julio 2003. Tesis: V-TASR-IX-684. P. 293.

⁸⁹ *PRESCRIPCIÓN DE UN CRÉDITO FISCAL.- EL PROCEDIMIENTO PENAL NO LA INTERRUMPE*. Sala Regional Peninsular (R.T.F.J.F.A.: Año II. No. 18. Junio 2002. Tesis: V-TASR-XVI-185. P. 138.

⁹⁰ FERNANDEZ SAGARDI, Augusto. *Código Fiscal de la Federación Comentarios y Anotaciones*. Gasca. Primer edición. México. 2004. P. 364-365.

⁹¹ Jurisprudencia. TCC. SJF. 103-108 Sexta Parte. Tesis: P. 300. Por otro lado, en el ámbito tributario hay quines sostienen que la caducidad no es en sí una forma de extinguir las obligaciones, ya que si bien es cierto ésta nace en el momento en que se dan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en la norma; no se tiene certeza de la misma haya existido, máxime que ciertamente no existe la cuantificación líquida y exigible

plazo de la prescripción comienza a partir de que se tenga una deuda real y concreta, o sea líquida, de lo cual somos partidarios.⁹²

Ahora bien, partiendo de lo anterior, podemos cuestionarnos **¿cuándo el crédito fiscal es legalmente exigible?**, lo que en principio tenemos lo siguiente;

*“...El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación contiene una norma de carácter sustantivo, en tanto contempla la extinción de los créditos fiscales por el transcurso del tiempo (cinco años). A esa extinción la denomina expresamente como prescripción. Así, el mencionado numeral está ubicado en el capítulo III, llamado "Del procedimiento administrativo de ejecución" e instituye que el término para que se actualice la figura de la prescripción inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. Al hablarse de pago, se entiende que **previamente fue determinado un crédito**, por lo que no puede sostenerse, válidamente, que el citado numeral se refiera a la extinción de las facultades del fisco. Para que inicie el plazo de cinco años a que se refiere el artículo 146 que se comenta, y a fin de que pueda estimarse actualizada la prescripción, es necesario que exista previamente la determinación de un crédito y que el contribuyente no realice el pago correspondiente o garantice su monto dentro del plazo previsto en la legislación tributaria federal, pues de otra manera no se entendería que el Código Fiscal de la Federación distinguiera entre caducidad y prescripción, y que el citado artículo 146 hablara de "crédito fiscal", así como que el término para su "prescripción" **inicia a partir de la fecha en que el "pago" pudo ser legalmente exigido**. Luego, **en el caso de que se interponga algún medio de defensa en contra de la determinación del crédito por parte del fisco, será hasta el momento en que se notifique al contribuyente la resolución que confirmó esa determinación, cuando inicie el término de la prescripción, pues es hasta este momento cuando el pago puede ser legalmente exigido**.⁹³*

⁹² Contradicción de tesis 11/99. Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. XI. Tesis: 2a./J. 15/2000. P. 159.

⁹³ TCC. SJFG. Tomo XVI. Diciembre del 2002. Tesis VI.3º.A.102 A. P.816.

Como es de apreciarse, el crédito fiscal es exigible cuando exista una resolución determinante en la que se materializa la deuda tributaria, y si ésta fue materia de impugnación hasta que quede firme; ello claro está debe ser bajo la advertencia de que mientras esté *subjúdice* dicho crédito fiscal se suspenda su ejecución dentro del medio de defensa interpuesto, cumpliéndose en su caso con lo referente a la garantía del interés fiscal, pues de otra forma no tendría sentido lo contemplado en el primer párrafo, del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, y lo relativo a la suspensión de la ejecución.

En este orden de ideas de lo expuesto tenemos que han existido dos posturas; la primer postura sostiene que en ningún caso se puede hacer efectivo un crédito fiscal cuando haya sido impugnado por algún medio de defensa, siendo que no se sabe ciertamente si efectivamente se tiene deuda o no para con el fisco; la segunda postura sostiene que no obstante se haya impugnado un crédito fiscal, de no concederse dentro del mismo la suspensión de la ejecución (para lo cual en muchos casos se requerirá de una garantía), el crédito fiscal podrá ser exigible. En opinión del suscrito de acuerdo como el Código Fiscal de la Federación contempla la ejecución de los créditos fiscales, considero que en principio se requiere de la suspensión de la ejecución para que no se ejecute el crédito fiscal, razón de ser de dicha figura cautelar, sin embargo no se puede afirmar que realmente el crédito fiscal es exigible, sino hasta que se resuelva los medios de defensa interpuestos por el contribuyente.⁹⁴

Ahora bien, aun cuando para el recurso de revocación no existe necesidad de exhibir garantía para asegurar el interés fiscal, sino hasta que se emita la resolución

⁹⁴ No se pasa desapercibido, que si bien es cierto el artículo 173, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación dispone *a contrario sensu*, que no procederá la enajenación de bienes embargados cuando no obre resolución firme de los medios de defensa intentados, no menos cierto es que ello no implica que el fisco no se adjudique dichos bienes; máxime las adjudicaciones tendrán la naturaleza de dación en pago al tenor del penúltimo párrafo, segunda parte, del artículo 191 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 1 de la Ley Federal de Administración y Enajenación de Bienes del Sector Público, contemplándose que dentro de su objeto estará el regular la administración y destino, por parte del SAE, de los bienes, y dentro de los cuales tenemos los recibidos en dación en pago para cubrir toda clase de créditos a favor del Gobierno Federal, de sus entidades o dependencias, incluyendo los puestos a disposición de la Tesorería de la Federación o de sus auxiliares legalmente facultados para ello, y con lo cual puede proceder su devolución. La devolución será solicitada por el Interesado o por su representante legal a la autoridad responsable y ésta a su vez hará la solicitud de devolución al SAE que es el (organismo descentralizado de la Administración Pública Federal, Denominado Servicio de Administración y Enajenación de Bienes), esto con fundamento en el artículo 28 del Reglamento de la Ley Federal para la Administración y Enajenación de bienes del Sector Público, que de existir imposibilidad para su devolución se pagará a quien tenga derecho a ello, el valor de los bienes.

respectiva al tenor de las nuevas reformas al Código Fiscal de la Federación, podríamos decir que el crédito fiscal no es legalmente exigible, sino hasta transcurrido dicho plazo;

PRESCRIPCIÓN DE UN CRÉDITO FISCAL. SE INTERRUMPE POR LA INTERPOSICIÓN DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS. *En el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación se establece que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años, que dicho término se interrumpirá con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor, señalando que cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor, constituirá una gestión de cobro; así también, dispone que el reconocimiento expreso o tácito de la existencia del crédito, lo interrumpirá. Como se puede apreciar, esos supuestos de interrupción se refieren a los actos que tiene que realizar la autoridad para que no se consume el plazo prescriptorio en su perjuicio. Ahora bien, en el aludido numeral se consigna en qué momento empieza a correr el término para la prescripción, y ello es cuando el pago pudo ser legalmente exigido. Así, si un crédito fiscal es impugnado mediante el recurso administrativo correspondiente, éste queda sub júdice, no encontrándose la autoridad en aptitud de exigir el pago por ese motivo, con el que no puede iniciarse el respectivo cómputo. Esta última consideración resulta lógica si se toma en cuenta que un litigio de esa naturaleza puede prolongarse por bastante tiempo, aún más que el señalado para que opere la prescripción, pudiendo provocarse que esto ocurra, al hacerse uso de los medios legales de que se dispone para inconformarse con la determinación de un crédito.*⁹⁵

Sobre la tesis transcrita, vale la pena hacer los siguientes comentarios;

⁹⁵ Aislada. TCC. SJFG. IX. Marzo de 1999. Tesis: I.7o.A.45 A. P. 1438.

- a. El hecho de que se impugne un crédito fiscal, no implica necesariamente que exista un reconocimiento del mismo, por lo que no siempre se estará ante la interrupción del plazo para que opere la prescripción.
- b. Por lo que hace a lo referente al recurso de revocación; efectivamente el crédito no será exigible hasta en tanto se emita la resolución correspondiente; lo que con anterioridad a las reformas de mayo de 2009, no era así, ya que si la resolución no se emite antes de los cinco meses siguientes a la presentación del recurso, si el contribuyente no garantiza el crédito fiscal era del todo exigible.⁹⁶
- c. Por lo que hace a ,la ultima parte de dicha tesis; la interposición de los medios de defensa en general, lejos de conllevar a la interrupción del plazo para que opere la prescripción, implica la suspensión del mismo, claro está bajo el entendido que se suspenda la ejecución, de acuerdo al tercer párrafo, del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 141 y 144, del mismo ordenamiento, así como artículos 24 y 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Así sobre lo comentado y en especial hincapié sobre la suspensión del plazo para que opere la suspensión, veamos lo consignado en la siguiente tesis;

PRESCRIPCIÓN EN MATERIA FISCAL. EL PLAZO RELATIVO SE SUSPENDE CUANDO CON MOTIVO DE LA PROMOCIÓN DE ALGÚN MEDIO DE DEFENSA, SE SUSPENDA EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, INDEPENDIENTEMENTE DEL SENTIDO DEL FALLO QUE RECAIGA A AQUÉL. *La interpretación sistemática de los artículos 144 y 146, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación permite establecer que cuando el procedimiento administrativo de ejecución se suspenda con motivo de la impugnación ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de un determinado crédito fiscal, siempre y cuando se garantice legalmente el interés del fisco, también se suspenderá el término de cinco años para que opere*

⁹⁶ *Infra.* P. 62. Recurso de revocación. La garantía.

***la prescripción** correspondiente, es decir, la suspensión del término respectivo opera con la sola interposición del medio de defensa en contra del crédito relativo, **con independencia del sentido del fallo que llegare a dictarse en el juicio o recurso administrativo**, ello atendiendo a que las disposiciones citadas no condicionan su actualización a lo que resuelva el órgano jurisdiccional, de ahí que donde el legislador no distingue, no es dable hacerlo al juzgador.⁹⁷*

Si bien la tesis correspondiente, acertadamente habla de la suspensión y no de la interrupción del plazo para que opere la prescripción, no se está de acuerdo en lo referente a que con independencia al sentido de la resolución, ya que si los actos de cobro son ilegales no tienen porque tener el efecto suspensivo sobre el plazo para que opere la suspensión, debiéndose simplemente dejar sin efecto el acto administrativo o en su defecto al declararse su nulidad, todos los actos subsecuentes correrán la misma suerte, lo que implica dejar las cosas como se encontraban hasta antes de dicho acto.⁹⁸

⁹⁷ Aislada. TCC. SJFG. XIX. Marzo de 2004. Tesis: VII.2o.A.T.55 A. P. 1597.

⁹⁸ *Supra.* P. 52. Sirviendo por analogía la tesis que señala que el acto de cobro mal diligencia no interrumpe el plazo para que opere la suspensión.

III) LA SUSPENSIÓN DEL PAE A TRAVÉS DE LOS MEDIOS DE DEFENSA ORDINARIOS

3.1) RECURSO DE REVOCACIÓN

El recurso de revocación es uno de los medios de defensa con que cuenta el particular para hacer valer sus derechos de manera sencilla y práctica, siendo que para su elaboración no se requiere de tecnicismos complejos, bastando cumplir con cierta formalidad que establece la ley para su presentación, lo que lamentablemente con el transcurso del tiempo ello se ha ido perdiendo.⁹⁹ A pesar de la importancia del recurso de revocación,¹⁰⁰ un inconveniente al optar por su interposición (artículos 120 y 125, párrafo primero, primera parte, del CFF), es que la autoridad se convierte de algún modo en juez y parte, es decir será la propia autoridad que emitió el acto materia de impugnación quien lo resuelva; aunque sea por conducto de un departamento especializado, ya que finalmente es la misma autoridad fiscal.

Desde la época de la colonia los recursos tenían como finalidad evitar los abusos de la autoridad fiscal, pero realmente no fue sino hasta la época de la revolución mexicana cuando los recursos Administrativos adquieren cierta firmeza.¹⁰¹ En la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal del 27 de agosto de 1936 se señala de manera prioritaria y en forma general, que todas las leyes deben conceder al particular un recurso para hacer valer sus derechos, el cual será competencia de la autoridad distinta de la judicial.¹⁰²

Para la regulación, trámite y resolución del recurso de revocación, nos estaremos a las reglas previstas en el Código Fiscal de la Federación, sin perjuicio de la aplicación supletoria del Código Federal de Procedimientos Civiles; ahora bien, que de acuerdo a

⁹⁹ En este orden de ideas; “...los recursos proporcionan a los gobernados y a la propia autoridad administrativa, la oportunidad de subsanar, mediante reglas jurídicas, las resoluciones contrarias al derecho, en aras de preservar el principio de legalidad que deben observar las autoridades”. DÍAZ GONZÁLEZ, Luis R. *Medios de Defensa. El recurso administrativo*. Gasca /Sicco. Tercera edición. México. 2001. P. XII.

¹⁰⁰ Eficaz control de legalidad; permite frenar las arbitrariedades de la propia autoridad, así como conocer sus errores; evitar el incremento de juicios ante el Poder Judicial; y en dado momento la celeridad en la justicia administrativa. URBINA NADAYAPA, Arturo de J. *Medios de Defensa Aduanera y de Comercio Exterior*. Delamar. Tercera edición. México. 2003. P. 31-34.

¹⁰¹ ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo. *Tratado Teórico Practico de los Recursos Administrativos*. Porrúa. Quinta edición. México. 2002. P. 53.

¹⁰² PAZ LÓPEZ, Alejandro. *El Recurso de Revocación en Materia Fiscal*. Isef. Primera edición. México. P.31.

la supletoriedad aludida, siguiendo los lineamientos planteados por Emilio Margain Manautou tenemos que; *“Solo podrá aplicarse supletoriamente, con respecto a las disposiciones del ordenamiento administrativo o el Código Fiscal de la Federación en vigor, cuando expresamente esté prevista esa aplicación.”* *“Cuando no exista norma expresa, siempre y cuando esa aplicación supletoria no sea contraria a los principios del derecho administrativo o del derecho tributario.”*¹⁰³ Así y pese a que en el capítulo o título respectivo la ley no contemple la supletoriedad de merito como expresamente y a diferencia se contempla para el Juicio de Nulidad, lo cierto es que a falta de disposición o regulación expresa sobre determinada situación relacionada con el recurso, al tenor del artículo 5 de Código Fiscal de la Federación se aplicarán las reglas del derecho común.¹⁰⁴

3.1.1) PROCEDENCIA

El Código Fiscal de la Federación señala que procederá recurso de revocación contra;

ARTICULO 117 CFF.- *El recurso de revocación procederá contra:*

I.-*Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:*

- a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.*
- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.*
- c) Dicten las autoridades aduaneras.*
- d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.*

II.- *Los actos de autoridades fiscales federales que:*

- a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos*

¹⁰³ MARGAIN MANAUTOU, Emilio. *El Recurso Administrativo en México*. Porrúa. Sexta edición. México. 2001. P.P. 239-240.

¹⁰⁴ RODRIGUEZ MICHEL, Moisés. *Recurso de Revocación Fiscal*. Porrúa. Segunda edición. México. 2005. P. 8-9.

de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.

b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.

c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.

d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.

Como es de apreciarse la fracción II, y en particular en su inciso b), del artículo transcrito, contempla la procedencia del recurso de revocación en tratándose de actos del procedimiento administrativo de ejecución, sin embargo no obstante del fundamento respectivo, se puede inferir que dicho recurso procede contra todos los actos que se ventilen en dicho procedimiento de ejecución y en cualquier momento, siempre y cuando no se hayan ajustado a la ley, lo cierto es que para el caso existen reglas específicas como se comentará a continuación

3.1.2) PLAZO

Ahora bien, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, el término para la interposición del recurso de revocación contra actos del procedimiento administrativo de ejecución, está sujeto a reglas particulares y distintas en ciertos casos a la regla general de cuarenta y cinco días.¹⁰⁵ En virtud de lo comentado, existen excepciones al plazo general comentado con antelación, que serán las siguientes;

- a. En cualquier tiempo en los casos en que un tercero afirme ser propietario o titular de los bienes o negociación embargada (artículo 128 CFF).
- b. Dentro de los diez días siguientes aquél en que surta efectos la notificación del avalúo de los bienes o negociaciones embargadas (artículo 175 CFF).

¹⁰⁵ *RECURSO DE REVOCACIÓN PREVISTO POR EL ARTÍCULO 116 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PLAZO PARA INTERPONERLO, TRATÁNDOSE DE LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.* Pleno. R.T.F.J.F.A.: Año IV. No. 46. Octubre 2004. Tesis: V-J-SS-39. P. 54. Contradicción.

- c. Cuando se alegue que el procedimiento administrativo de ejecución no se ajusto a la ley, las violaciones cometidas antes del remate, hasta el momento de la publicación de la convocatoria de dicho remate, y dentro de los diez días siguientes a la fecha de su publicación, salvo los casos en que se trata de bienes inembargables o de actos de imposible reparación material, cuyo computo será a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día siguiente al de la diligencia de embargo (artículo 127, primer párrafo, del CFF).¹⁰⁶
- d. Si las violaciones fueran con posterioridad a la convocatoria de remate o se trata de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice su venta fuera de subasta (artículo 127, segundo párrafo, del CFF).

3.1.3) LA SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN

Partiendo de lo que señala el artículo 144, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, podemos señalar que una vez interpuesto el recurso de revocación, no se ejecutará el acto reclamado, lo que va en armonía con la segunda parte, del segundo párrafo, del mismo precepto, que contempla para el caso; el acreditar que dicho medio de defensa se presentó en tiempo a fin de suspender el procedimiento de ejecución, de lo que puede desprender que se está ante una suspensión por ministerio de ley.

4.5.3.1) LA GARANTÍA

Un aspecto de suma importancia en tratándose del recurso de revocación y que hace tentadora su optatividad, es que anteriormente el plazo para garantizar el interés fiscal que es de cinco meses, que transcurrido dicho plazo si el contribuyente no garantizaba el interés fiscal, el crédito fiscal se volvía exigible y la autoridad podía iniciar el procedimiento administrativo de ejecución con fundamento en el artículo 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación, sin embargo en la actualidad la obligación para exhibir la garantía será hasta que sea resuelto el referido recurso.

¹⁰⁶ Anterior a las reformas de mediados del 2006 de lo consignado en este precepto existía la posibilidad de impugnar en su caso cualquier acto emitido en el procedimiento administrativo de ejecución y en cualquier momento antes del remate; *“Cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate podrán hacerse valer en cualquier tiempo, antes de la publicación de la convocatoria en primera almoneda, salvo...”*

Lo anterior sin dejar de comentar la postura que sostenía que transcurrido el plazo de cinco meses no era exigible el crédito fiscal, y la autoridad sólo podía en su caso efectuar embargo precautorio, como lo sostenían algunos autores,¹⁰⁷ de lo cual discrepábamos, como se hiciera notar con anterioridad en relación con la exigibilidad del crédito fiscal,¹⁰⁸ ya que el artículo en mención al referirse a los casos en que el crédito fiscal está determinado pero no es exigible, se infería precisamente era en los casos dentro de aquel plazo de cinco meses para garantizar, más no así pasados los cinco meses, ello no podría ser de otra manera, ya que de creer que el crédito fiscal no es exigible porque el mismo ha sido controvertido, conllevaría al supuesto de ocurrir lo mismo en tratándose de la demanda de nulidad.

4.5.3.2) NEGATIVA O VIOLACIÓN A LA SUSPENSIÓN

No obstante lo señalado con antelación, ante la negativa de suspensión o violación a la misma, nos estaremos al artículo 144, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación;

ARTICULO 144 CFF....

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

¹⁰⁷ VEGA VARGAS, Fernando. *Puntos Finos*. La Suspensión del Acto Impugnado. Abril 2006. P. 41.

¹⁰⁸ *Supra*. P. 52. La prescripción.

Acotándonos en particular al recurso de revocación como se puede apreciar, el párrafo respectivo resulta un tanto deficiente y más aun confuso,¹⁰⁹ y más aún no existe realmente un medio de impugnación, ni mucho menos responsabilidad alguna, ante la negativa de suspensión o su violación. Lo que incluso, de impugnar los actos de ejecución como consecuencia de los ya impugnados a través del recurso, no podrá ser a través del juicio de nulidad y conseguir la suspensión respectiva, para lo cual estaremos nuevamente a merced de la autoridad fiscal, máxime en todo caso se debe emplear la misma vía dado lo dispuesto en la segunda parte, del párrafo primero, del artículo 125 del Código Fiscal de la Federación.

3.2) JUICIO DE NULIDAD

El **Juicio Contencioso** ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa¹¹⁰ nace para verificar los asuntos de la administración pública con independencia y frente al poder judicial, existiendo en sus orígenes un cuestionamiento en cuanto a su constitucionalidad, con base a que no puede existir la reunión de dos poderes en uno solo y dicho tribunal forma parte del poder ejecutivo;¹¹¹ aspecto que fuera superado, y cuyo fundamento constitucional yace en el artículo 73 de la Constitución Federal. En este orden de ideas, tenemos que los tribunales contenciosos tienen carácter autónomo e independiente, gozando de plena facultad para dirimir controversias entre la administración pública y el gobernado, situación que además podrá estar supeditada al Poder Judicial mediante el Juicio de Amparo.

Los antecedentes del Contencioso Administrativo datan desde 1924 en la junta revisora del Impuesto Sobre la Renta creada por la Ley para la recaudación de los impuestos establecidos en la ley de Ingresos Sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas. Posteriormente en la Ley para el arreglo del Contencioso Administrativo del 25 de noviembre de 1853¹¹² (Ley de

¹⁰⁹ No hay que pasar por alto que lo contemplado en dicho precepto, está desde que el Código Fiscal de la Federación anteriormente en su numeral 227 y 228 preveían lo relativo al incidente de suspensión, ello con independencia a la solicitud de la suspensión de la ejecución consignada en el artículo 208 Bis del mismo ordenamiento.

¹¹⁰ Con el mismo se cumple cabalmente la garantía de jurisdicción, entendiéndose por ésta la facultad del Estado para dirimir una controversia a través de sus órganos o arbitrios, aplicando la norma jurídica. SUPREMA CORTE DE JUSTIICA D ELA NACION. *Las Garantías Jurisdiccionales*. Primera edición. México. 2006. P. 13.

¹¹¹ LUCERO ESPINOSA, Manuel. *Teoría y Practica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación*. Porrúa. Sexta edición. México. 2000. P. 22.

¹¹² ORTEGA CARREÓN, Carlos A. *Derecho Procesal Fiscal*. Porrúa. Primera edición. México. 2007. P. 154.

Lares), así como la Ley de la Tesorería de la Federación del 10 de febrero de 1927.¹¹³ Y un parte-aguas en el tema fue la Ley de Justicia Fiscal del 27 de Agosto de 1936 mediante la cual se creó el entonces Tribunal Fiscal de la Federación ahora Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Para la regulación, trámite y resolución del juicio contencioso administrativo, sustancialmente nos estaremos a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, misma que en su numeral 1 señala que a falta de norma expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación sobre la supletoriedad del derecho común al ámbito fiscal,¹¹⁴ así como en lo conducente sobre ciertas peculiaridades.¹¹⁵

3.2.1) COMPETENCIA

El artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, contempla la competencia de dicho tribunal, sin embargo en ningún de sus supuestos se considera literalmente contra actos dictados en el procedimiento administrativo de ejecución, surgiendo así un cuestionamiento **¿contra los actos del procedimiento administrativo de ejecución se puede interponer demanda de nulidad?**; el hecho de que no se prevea en la ley en mención la procedencia del juicio contencioso en tratándose de los actos del procedimiento administrativo de ejecución, no quiere decir que contra los mismos no proceda juicio de nulidad, ello en atención que si el recurso de revocación procede contra los actos de dicho procedimiento, y siendo éste un medio de defensa optativo para el particular, en igual condiciones se infiriere en beneficio del recurrente que procederá demanda de nulidad.¹¹⁶

3.2.2) PLAZO

¹¹³ MARGAIN MANAUTOU, Emilio. *De lo Contenciosos Administrativo*. Porrúa. Décimo segunda edición. México. 2004. P. 67.

¹¹⁴ SILVA JUÁREZ, Ernesto. *El Procedimiento Contencioso Administrativo Federal*. Pac. S/edición. México. 2007.

¹¹⁵ *Infra*. P. 75. La garantía en el juicio de nulidad.

¹¹⁶ *EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD*. Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. XXII. Noviembre de 2005. Tesis: 2a./J. 109/2005. P. 48.

Derivado de lo expuesto con antelación, surge a su vez otro cuestionamiento, si se está combatiendo un acto que expresamente la ley prevé es impugnabile a través del recurso de revocación, y éste al ser optativo se puede presentar directamente demanda de nulidad, tenemos que, **¿bajo qué reglas en el plazo para la interposición de demanda de nulidad nos debemos estar, ya que en el recurso en ciertos casos hay plazos específicos en determinados actos en el procedimiento de ejecución como se expusiera anteriormente?**; no obstante el plazo pudiera ser el específico, la demanda de nulidad se rige bajo sus propios ordenamientos, con lo que es aplicable la regla general de cuarenta y cinco días, siguientes aquel en que surta efectos la notificación del acto o resolución combatida.

3.2.3) LA SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN

Partiendo de lo dispuesto por el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, en relación con lo señalado por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se ha tenido en la actualidad una regulación más a fondo sobre la suspensión de la ejecución, de lo cual podemos exponer lo siguiente. Primeramente cabe decir que según las reglas de la Ley Federal del Tribunal Contencioso Administrativo, una cosa es propiamente la medida cautelar contemplada en el artículo 24 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (aún cuando dentro de ésta se contemple la suspensión de la ejecución del acto), y otra la suspensión del acto reclamado conforme al artículo 28 del mismo ordenamiento (aún cuya naturaleza jurídica deviene de las medidas cautelares), que no obstante ambas conllevan a mantener las cosas en el estado que guardan, existen aspectos diferentes entre si.

En vista de lo comentado cabe señalar que si el peticionario de la suspensión se equivoca en la cita de la misma, ya sea en lo dispuesto en el artículo 24 o en el 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la Sala que conozca del asunto tiene facultad para corrección;

INCIDENTE DE MEDIDAS CAUTELARES.- DIFERENCIA TRASCENDENTE PARA DETERMINAR LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 24 Ò 28, AMBOS DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- *En el caso, el incidente de petición de*

medidas cautelares es procedente, sin que obste a dicha resolución que la solicitante haya fundado su petición en el artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, precepto que no resulta aplicable al caso, sin embargo, en virtud de que esta Sala tiene facultad de corregir la cita de preceptos concedida por el artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, precepto que no resulta aplicable al caso, sin embargo en virtud de que esta Sala tiene la facultad de corregir la cita de preceptos concedida por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, resulta procedente suplir esa deficiencia y considerar que en el caso se cumplen los extremos de los artículos 24 y 25 del ordenamiento legal de referencia. Se dice que no es aplicable en el presente caso la suspensión que prevé el artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues no se actualiza ninguno de los supuestos normativos previstos en el primero de los párrafos, ya que la actora no está solicitando la suspensión ante este Tribunal porque la autoridad ejecutora: i) le haya negado la misma, ii) haya rechazado la garantía ofrecida o iii) haya reiniciado la ejecución. En efecto, de lo que expuso la incidentista en sus argumentos, así como de las constancias que obran en autos, se advierte que la medida cautelar la ha solicitado directamente ante esta Sala sin existir una solicitud previa o un acto de la autoridad ejecutoria denegatoria de tal suspensión, que sea precedente y por el cual se haya generado una de las hipótesis antes detalladas. Ante ello, se concluye que solamente en tales supuestos y no otros, es que deberá seguirse lo establecido en el artículo 28 en cita, lo cual como se ha dicho no sucede en el caso. No es óbice para considerar lo anterior, el hecho de que las fracciones VI y XI de tal dispositivo se prevean los requisitos que han de observarse tratándose de la suspensión relativa a la ejecución de actos relativos a la determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones o créditos de naturaleza fiscal y los requisitos a considerar en caso de que la ley que regule el acto administrativo cuya suspensión se solicite no prevea la solicitud de la suspensión ante la autoridad ejecutora, respectivamente, en tanto que tal regulación no se debe aplicar a supuestos que no regula y sobre todo porque de lo previsto en los artículos 24 a 27 de la Ley Federal de

Procedimiento Contencioso Administrativo, existe la regulación suficiente para otorgar una medida cautelar de suspensión aun tratándose de créditos fiscales. Asimismo, es de señalarse que en el caso de que fuera insuficiente la regulación para el otorgamiento de la suspensión de la ejecución del acto impugnado conforme a los artículos 24 a 27 citados, tendría que recurrirse a una interpretación del referido artículo 28. Para lo anterior tenemos que hacer una interpretación “a rúbrica” y “sedes materiae” de los artículos 24 y 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, conforme a lo cual tenemos que el primer argumento interpretativo implica que “dada una formulación normativa con significado controvertido, ella debe ser interpretada atendiendo a los títulos y a las divisiones legales que incluye a aquella” y la segunda : “dada una formulación normativa con significado controvertido, ella debe ser interpretada atendiendo a un lugar que ocupa en el contexto del que forma parte” (Daniel Mendoca, Las claves del derecho, editorial gedisa, paginas 168 y 179). En esta medida, para la interpretación que nos ocupa es menester que ésta se haga atendiendo al contexto en el que se encuentran previstos, es decir, considerando para entender y aplicar la norma , no sólo su texto aislado, sino concomitante, los títulos o el lugar que ocupa en las divisiones legales de las cuales forma parte. Por ello, se concluye que el artículo 24 de los citados, por cuanto es el primero en el Título II, Capítulo III designado “DE LAS MEDIDAS CAUTELARES”, y establece en su párrafo inicial “una vez iniciado el juicio contencioso administrativo, pueden decretarse todas las medidas necesarias para mantener la situación de hecho existente, que impidan que la resolución impugnada pueda dejar el litigio sin materia o causar un daño irreparable al actor(...)”, es el que regula de forma abierta, general y generosa el incidente de medidas cautelares en el juicio contencioso administrativo, incluyendo entre tales, la solicitud de suspensión de los efectos de la resolución impugnada, y desde luego lo relativo al tema fundamental de otorgamiento de garantías, complementado con lo señalado en los artículos 25,26 y 27, mientras que el artículo 28 de la misma ley, únicamente norma la solicitud de suspensión de los efectos de la resolución impugnada cuando se actualice alguna de las hipótesis detalladas en su primer párrafo, es decir, el legislador

previó e hizo una distinción en cuanto a dicha suspensión, tratándose del caso en el que se haya efectuado un trámite previo y relativo, ante la autoridad exactora y se presente uno de los supuestos mencionados.¹¹⁷(sic)

3.2.3.1) SUSPENSIÓN POR MINISTERIO DE LEY.

Previamente al estudio de la suspensión de la ejecución en tratándose del juicio contencioso, hay que analizar si lo impugnado deviene directamente del acto administrativo fuente de la lesión al particular o bien de la resolución recaída al recurso de revocación interpuesto contra aquel acto, ya que en este caso se está ante lo que se conoce como la suspensión del acto impugnado por misterio de ley, en atención a lo consignado en el artículo 133-A del CFF que en su parte relativa a la letra dice;

ARTÍCULO 133-A CFF.- *Las autoridades fiscales que hayan emitido los actos o resoluciones recurridas, y cualesquiera otra autoridad relacionada, están obligadas a cumplir las resoluciones dictadas en el recurso de revocación, conforme a lo siguiente:*

Cuando se interponga un medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución recaída al recurso hasta que se dicte la sentencia que ponga fin a la controversia. Asimismo, se suspenderá el plazo para dar cumplimiento a la resolución cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

Como se puede apreciar el efecto de la resolución recaída al recurso de revocación se suspenderá cuando se interponga algún medio de defensa contra la misma, de lo que al respecto existen distintas posturas;

- a. Al suspenderse el efecto de la resolución recaída al recurso de revocación, no implica la suspensión al procedimiento de ejecución.

¹¹⁷ Incidente de Medidas Cautelares Núm. 34193/06-17-03-4.- Resuelto por la tercera Sala Regional Metropolitana del TFJFA. 2 de mayo de 2007.

- b. Al suspenderse el efecto de la resolución recaída al recurso de revocación, implica necesariamente y en todos los casos la suspensión al procedimiento de ejecución.¹¹⁸
- c. Al señalar la ley que se suspenderá el efecto de la resolución recaída al recurso de revocación, implica que ello es sólo cuando es favorable a los intereses del recurrente, ya que de lo contrario no tendría efecto alguno; y en consecuencia habrá de suspenderse la ejecución.

En opinión del suscrito indefectiblemente una resolución tiene efecto cuando es favorable (revocando o modificando); con lo que al estar *sub-judice* la misma, por lógica jurídica habrá que esperar la resolución que emita el TFJFA a modo de verificar si es correcta o no la decisión de la autoridad concedora del recurso de revocación, y por lo tanto no se deberá ejecutar el acto reclamado en el mismo. Lo anterior no podría ser de otra manera, máxime de los efectos en la resolución recaída al recurso indubitablemente se presume que no existe certeza en la deuda tributaria

3.2.3.2) MEDIDAS CAUTELARES

Por lo que hace a las medidas cautelares contemplada en el **artículo 24 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**; en términos generales tenemos que una vez iniciado el juicio contencioso se podrán ordenar todas las medidas cautelares necesarias para mantener la situación de hecho existente, impidiendo con ello dejar sin materia el litigio que puedan causar un daño irreparable al actor, salvo en los casos en que se afecte al interés social o se contravengan disposiciones de orden público, imponiendo a su vez en dicho numeral determinados requisitos para su procedencia (por escrito; nombre y domicilio; resolución que pretende impugnar y fecha de notificación; hechos; motivos por los cuales se solicita la medida cautelar; acreditar el derecho para gestionar la medida y copia del escrito para las partes), y cuando se pueda causar un daño patrimonial el Magistrado instructor exigirá una garantía como requisitos de efectividad, con lo que se debe tener cuidado en no confundir unos con los otros, sírvase de ejemplo lo precisado en la parte correspondiente de la siguiente ejecutoria;

¹¹⁸ *Op. Cit.* VEGA VARGAS, Fernando. *Puntos Finos*. La Suspensión del Acto Impugnado. Abril 2006. P. 43.

“A mayor abundamiento, en principio, no se debió exigir a PAVIMENTOS Y CONSTRUCCIONES DE GUERRERO,S.A. de C.V., que acreditara la constitución de la garantía para que procediera la medida cautelar que solicitó, pues ésta como ya vimos – procede siempre y cuando se cumplan con los requisitos conducentes previstos en el artículo 24 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sin embargo, en términos del artículo 25 del mismo ordenamiento, se encuentra supeditada su eficiencia a que se garantice conforme a derecho corresponda. Esto es, la Sala Regional confundió un requisito de eficacia con la suspensión con uno de procedibilidad para negarla, lo cual fue indebido, atendiendo al contenido del último comentado; de lo que se puede concluir que de entrada no se debió haber negado la suspensión, sino que tuvo que haberse concedido, condicionando sus efectos a que se constituyera la multicitada garantía al no haberse demostrado que ya se hallaba constituida, pues la Sala Regional debe resguardar los derechos de terceros y de las propias partes, siendo que precisamente la garantía tendrá ese efecto.”¹¹⁹

En este orden de ideas el Magistrado instructor por un lado verifica que se cumplan con los requisitos de procedencia so pena de tener por no interpuesto el incidente, y por otro lado también lo referente a la garantía, en los casos patrimoniales, como en la especie acontece en nuestro ámbito, sin que esto último afecte el proveído provisional correspondiente, como se desprende a continuación de la siguiente ejecutoria;

*“En cuanto a la medida cautelar solicitada, consistente en la ejecución de la suspensión de la resolución impugnada, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 24, 25, 26, 27 y 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contenciosos Administrativo, **SE CONCEDE LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL** de la ejecución de la resolución impugnada, misma que durará hasta que se dicte sentencia que resuelva en definitiva el incidente de*

¹¹⁹ Reclamación Núm. 1439/06-14-01-3/891/06-S1-04-05.- SSTFJFA. 2007.

medidas cautelares.- En tal virtud, con fundamento en el artículo 25, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con copias simples del escrito exhibido, córrase traslado a la autoridad demandada.”

Así, admitido el escrito de la medida cautelar, el Magistrado instructor ordenará dar vista a la autoridad responsable a quien se le impute el acto o resolución impugnada, para que dentro del término de tres días rinda su informe, proveyendo sobre la misma previamente. Transcurridos cinco días posteriores a que se haya recibido el informe o del plazo en que se debió rendir, se dictará en definitiva una resolución sobre la medida cautelar solicitada, y en su caso sobre la admisión de la garantía ofrecida (que no es lo mismo que exhibida), misma que deberá de otorgarse dentro de los tres días siguientes so pena de dejar de tener efecto la medida cautelar. Lo anterior sin dejar aun lado que las medidas cautelares podrán tener efectos positivos cuando existan daños substanciales al acto con el simple transcurso del tiempo; bajo el comentario a su vez que la resolución en que se haya decretado o negado dicha medida puede ser modificada o revocada por un hecho superveniente.

3.2.3.3) LA SUSPENSIÓN DE LA EJEUCIÓN

Por otro lado el **artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo**; en términos generales prevé que se podrá solicitar la suspensión de la ejecución cuando la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución, sujetándose desde luego para ello ciertos requisitos para su procedencia (por escrito; copias para las partes y una para la carpeta de suspensión; las razones por las cuales considera habrá de concederse dicha suspensión y los perjuicios que se le ocasionaría en caso de no concederse), así como en su caso también ciertos requisitos de afectividad, caso concreto en tratándose de contribuciones o créditos de naturaleza fiscal una garantía; con la que surtirá efectos la suspensión si ésta ya se ha constituido (caso en el cual se anexarán las pruebas relativas al ofrecimiento de la garantía, solicitud de suspensión y si lo hubiere el documento donde obre su rechazo o el reinicio de la ejecución) o se constituye ante la autoridad ejecutora por cualquiera de las formas establecidas en el Código Fiscal de la Federación.

Nótese como adicionalmente en este caso, se deberá de estar ante determinados supuestos (se niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución), los que también podríamos catalogar como requisitos de procedencia, y no obstante esa situación, en la práctica su exigencia no siempre es en forma rigurosa;

SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN DEL ACTO IMPUGNADO POR LIQUIDACIÓN O COBRO DE CRÉDITOS FISCALES. ES PROCEDENTE EN JUICIO AUN CUANDO NO SE HAYA PLANTEADO PREVIAMENTE ANTE LA AUTORIDAD EJECUTORA.-

El artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, reconoce la posibilidad de obtener la suspensión de los diversos tipos de actos administrativos que se pueden impugnar en el juicio contencioso administrativo, por lo que puede admitirse que en dicho numeral se reconocen distintos tipos de suspensión dependiendo del acto impugnado respecto del que sea solicitada la medida suspensiva. De la interpretación puramente literal del primer párrafo del citado artículo, se advierte que el demandante, aparentemente, sólo está posibilitado a solicitar la suspensión de la ejecución del acto impugnado, cuando la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución. No obstante, de su análisis frente a la fracción VI, referente a la suspensión de actos consistentes en liquidación y cobros de créditos fiscales, se advierte que el legislador la reguló considerando las características propias del acto impugnado, su finalidad y su eficiencia; por lo que puede sentarse que la solicitud de suspensión de la ejecución del acto impugnado, sí resulta procedente, aun y cuando la medida suspensiva no hay sido solicitada de manera previa a la autoridad ejecutora; sin que sea óbice el que el primer párrafo del referido artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, aluda en forma expresa a tales circunstancias, atento a que del contenido íntegro del artículo en comento, se advierte que las aparentes condicionales de la procedencia de la solicitud, no se encuentran referidas a cada una de sus fracciones y párrafos, de ahí que

sea inexacto considerar que aquellas previstas en su párrafo primero sean aplicables a todos los “tipos” de suspensión que regula tal precepto. (41).¹²⁰

Por otro lado cabe comentar que el órgano jurisdiccional está facultado para reducir el monto de la garantía en los siguientes casos;

- a. Cuando el monto del crédito excede la capacidad económica del solicitante.
- b. Cuando se trata del tercero distinto al sujeto obligado de manera directa o solidaria.

Si bien es cierto al tenor de la fracción VIII, del artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la suspensión se tramitará por cuerda separada y con arreglo a las disposiciones de las medidas cautelares, no está por demás comentar que de acuerdo al artículo en cita el Magistrado podrá decretar la suspensión provisional, siempre que no se afecte el interés social ni se contravenga el orden público (siempre que el acto reclamado no se haya consumado; sea patente su ilegalidad; y cuando en caso de no concederla se causen mayores daños al actor), pudiendo tener el alcance que en su caso estime conveniente. La interlocutoria en que niegue o conceda la suspensión definitiva, podrá ser materia de revocación o modificación cuando ocurra un hecho superveniente.

3.2.3.4) LA GARANTÍA

Al tenor del artículo 144, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, se deberá garantizar el interés fiscal, dentro del plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución materia de impugnación; sin embargo a partir de las reformas de junio del 2006 se adicionó el penúltimo y último párrafo, del artículo 141 del Código en mención, que sobre el tema señala en su parte relativa;

ARTICULO 141 CFF.-.....

¹²⁰ Reclamación Núm. 5558/06-12-01-4/344/07-S2-08-05.- SSTFJFA. 2000.

En los casos en que de acuerdo con la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se solicite ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la suspensión contra el cobro de contribuciones o aprovechamientos, el interés fiscal se deberá asegurar mediante el depósito de las cantidades que se cobren ante la Tesorería de la Federación o la Entidad Federativa o Municipio que corresponda.

Para los efectos del párrafo anterior, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no exigirá el depósito cuando se trate del cobro de sumas que, a juicio del Magistrado o Sala que deba conocer de la suspensión, excedan la posibilidad del solicitante de la misma, cuando previamente se haya constituido garantía ante la autoridad exactora, o cuando se trate de personas distintas de los causantes obligados directamente al pago; en este último caso, se asegurará el interés fiscal en los términos indicados en los primeros dos párrafos de este artículo.

Por lo que hace al primer párrafo, nótese como en principio se contempla en forma estricta el depósito como forma de garantía para asegurar el interés fiscal, sin embargo por lo que hace al segundo párrafo tenemos; que se podrá eximir del otorgamiento de garantía, en los casos en que las cantidades adeudas excedan la posibilidad del deudor;¹²¹ si previamente ya se constituyó garantía ante la autoridad exactora, ya no habrá necesidad de garantizar;¹²² y en los casos de personas distintas de los causantes obligados directamente al pago, no se condiciona la garantía del interés fiscal exclusivamente en depósito, sino podrá efectuarse en cualquiera de las formas previstas en el Código Fiscal de la Federación.

3.2.3.5) NEGATIVA O VIOLACIÓN A LA SUSPENSIÓN

De existir negativa o violación a la suspensión nos estaremos al artículo 144, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación;

¹²¹ *SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.- PRESUNCIÓN RELATIVA AL COBRO DE SUMAS QUE EXCEDAN A LAS POSIBILIDADES DEL ACTOR.* Sala Regional Noroeste II R.T.F.J.F.A.: Año III. Agosto 2003. Tesis: V-TASR-VII-702. P. 256.

¹²² *SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN DEL ACTO IMPUGNADO. EL EMBARGO PRACTICADO POR LA AUTORIDAD EJECUTORA EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN GARANTIZA EL INTERÉS FISCAL, SIEMPRE QUE LOS BIENES EMBARGADOS SEAN SUFICIENTES PARA CUBRIR EL TOTAL DEL ADEUDO.* Sala Regional Hidalgo -México. Año II. No. 23. Noviembre 2002. Tesis: V-TASR-XII-II-236. P. 166.

ARTICULO 144 CFF....

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

Acotándonos en particular al juicio de nulidad, vemos que lo transcrito guarda estrecha relación con el artículo 25, último párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; “*Si el obligado por las medidas cautelares no da cumplimiento a éstas o la autoridad no admite la garantía, la Sala declarará, en su caso, la nulidad de las actuaciones realizadas con violación a dichas medidas e impondrá al renuente una multa por el monto equivalente de uno a tres tantos del salario mínimo general del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, elevado al mes, tomando en cuenta la gravedad del incumplimiento, el sueldo del servidor público de que se trate, su nivel jerárquico, así como las consecuencias que el no acatamiento de la suspensión hubiere ocasionado cuando el afectado lo señale. En este caso, el solicitante tendrá derecho a una indemnización por daños y perjuicios, la que, en su caso, correrá a cargo de la unidad administrativa en la que preste sus servicios el servidor público.*”

3.2.4) QUEJA

Cuando la autoridad no dé cumplimiento o exista incumplimiento de la suspensión definitiva procederá la queja (artículo 58 LFPCA), lo anterior sin dejar a un lado el recurso de reclamación contra la interlocutoria que conceda o niega la suspensión definitiva, de conformidad con el artículo 62 del ordenamiento en cita, así

como contra la concesión de la suspensión provisional en favor de la autoridad fiscal, de conformidad con el artículo 28, fracción X, del mismo ordenamiento.¹²³

¹²³ *MEDIDA CAUTELAR OTORGADA POR UNA SALA DE TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 24 Y 25 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- ES PROCEDENTE EL RECURSO DE RECLAMACIÓN EN CONTRA DE SU OTORGAMIENTO CON BASE EN EL ARTÍCULO 62 DE DICHA LEY. Reclamación Núm. 1317/06-19-01-1/60/0705.- SSTFJFA. 2007.*

IV) LA SUSPENSIÓN DEL PAE EN EL JUICIO DE AMPARO

4.1) GENERALIDADES

Contra los abusos del poder público o arbitrariedades de la autoridad, es necesario que el particular cuente con un medio jurídico que le permita defenderse y obligar al cumplimiento de lo ordenado en la Constitución Federal, surgiendo así el juicio de amparo, lo que cabe aclarar cuando exista violación a garantías individuales, implica también violación al principio de legalidad, y no por que en definición la Constitución Federal también implique una Ley, sino por que ya sea indirectamente o directamente ello causa afectación a las leyes secundarias.

4.2) CONTROL CONSTITUCIONAL

4.2.1) DERECHO PROCESAL CONSTITUCIONAL

El estudio de la protección constitucional ha originado una diversidad de denominaciones que no obstante pudieran tener elementos distintivos, tiene un mismo fin, el tutelar el máximo ordenamiento jurídico. En vista de lo mencionado, en la actualidad se ha originado un gran debate en cuanto a la denominación de la disciplina que se encarga de estudiar propiamente los instrumentos para la resolución de los conflictos constitucionales y que se dirimen en tribunales especializados o tribunales de jerarquía suprema, lo que ha orillado a una nueva disciplina independiente y científica del derecho llamada Derecho Procesal Constitucional.

4.2.2) ANTECEDENTES INTERNACIONALES

Desde tiempos remotos, existe a nivel mundial la necesidad de salvaguardar la norma máxima del Estado, es decir, la Constitución, en la cual se consigna la soberanía nacional que emana del pueblo; así en el Derecho Romano existía la figura de *homine libero exhibendo* y la *intercessio tribunicia*; en España se crearon distintas instituciones de protección; caso concreto el fuero de Aragón; en Inglaterra de su Carta Magna (*common law*) derivó el *writ of hábeas corpus*;¹²⁴ en Francia se creó el *recurso y la corte de casación*; y por último en los Estados Unidos de Norte América que operó el *common law* traído de Inglaterra y con el mismo el *habeas corpus*, que en la actualidad

¹²⁴ CHÁVEZ CASTILLO, Raúl. *Juicio de Amparo*. Porrúa. Quinta edición. México. 2005. P.10.

se traducen en un *writ* en defensa de la libertad de los individuos, existiendo además el *judicial review* que se integra de distintos *writs* que se hacen valer dentro de los procesos.¹²⁵

4.2.3) ASPECTOS EN MÉXICO

En México, también existen antecedentes del juicio de amparo, mismo que tiene como finalidad sustancial restituir al agraviado en pleno goce de sus garantías individuales violadas;¹²⁶ así en los últimos tiempos en nuestro país han existido medios para salvaguardar la defensa de la Constitución utilizando diversos instrumentos procesales de tutela constitucional, sin dejar a un lado los mecanismos de control constitucional, como se desprende del artículo 105 de la Constitución Federal¹²⁷ (que se traduce en acciones de inconstitucionalidad, cuyo antecedente data del año de 1994,¹²⁸ y controversias constitucionales, cuyo antecedente data del año de 1824;¹²⁹ del Juicio Político (artículo 110 CPEUM); del Juicio de Revisión Constitucional Electoral (artículo 99 fracción IV, CPEUM); del Juicio para la Protección de los Derechos Político Electorales de los Ciudadanos (artículo 99, fracción V, CPEUM); del Procedimiento de Investigación de la SCJN (artículo 97, párrafo segundo y tercero, CPEUM); de los Organismos autónomos no jurisdiccionales protectores de los derechos del hombre; el *Ombudsman* (artículo 102, apartado B, CPEUM);¹³⁰ y la Responsabilidad Objetiva del Estado /Ley Federal de Responsabilidades (artículo 113 CPEUM). Todo ello bajo distintas denominaciones tales como “control constitucional”, “defensa constitucional”, “justicia constitucional” y “jurisdicción constitucional”,¹³¹ pero con la misma finalidad, la defensa de la Constitución Federal.

¹²⁵ GONZÁLEZ COSÍO, Arturo. *El Juicio de Amparo*. Porrúa. Séptima edición. México. 2004. P.5.

¹²⁶ DIEZ QUINTANA, Juan A. *181 Preguntas y Respuestas Sobre el Juicio de Amparo*. Pac. S/edición. . México. 2003. P. 11.

¹²⁷ CASTRO, Juventino. V. *El Artículo 105 Constitucional*. Porrúa. Tercera edición. México. 2000. P. XIX.

¹²⁸ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. *¿Qué son las Acciones de Inconstitucionalidad?*. Segunda edición. México. 2004. P. 15.

¹²⁹ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. *¿Qué son las Controversias Constitucionales?*. Segunda edición. México. 2004. P. 11.

¹³⁰ Ello como defensor de los Derechos Humanos y en la actualidad como instrumento de la democracia moderna. GIL RENDON, Raymundo. *El Ombudsman en el Derecho Constitucional Comparado*. McGRAW-HILL. S/edición. México. 2002. P. XIX.

¹³¹ Ello sin perjuicio de la acepción que de cada una de tales denominaciones implica, incluso lo que implicaba en el pasado y en la actualidad, caso concreto la denominación de “defensa de la Constitución”. DOCTRINA JURIDICA CONTEMPORANEA. *La Defensa de la Constitución*. COSSÍO, José y otros compiladores. Autores Varios. Distribuciones Fontamara SA . Primera edición. México. 2003. P. 48.

4.3) ANTECEDENTES EN MÉXICO DEL JUICIO DE AMPARO

Dentro de los antecedentes trascendentales del juicio de amparo en nuestro país,¹³² podemos remitirnos al año de 1840, donde MANUEL CRESENCIO REJÓN, estimó prudente insertar varios preceptos en la Constitución Yucateca, mismos que consignaban diversas garantías individuales, instituyendo así la creación de un medio de control constitucional, utilizando por primera vez el vocablo “AMPARO”. Posteriormente, en el Acta de Reformas de 1847 el voto particular de MARIANO OTERO,¹³³ cuyas ideas cardinales fueran acogidas en el Acta Constitutiva y de Reformas; se consigno lo que conocemos como la formula Otero, así como el amparo como el medio jurídico para hacer valer las garantías individuales en contra de todo ataque de los Poderes Legislativo y Ejecutivo, sea federal o local, siendo competente para conocer de ello los Tribunales de la Federación.

Un aspecto que resulta interesante que en la actualidad, es la reforma o la promulgación de la nueva Ley de Amparo,¹³⁴ que si bien se encuentra paralizada en el senado de la Republica, esperemos pronto su aprobación, así como el enfoque del proceso de amparo a la luz de la teoría general del proceso,¹³⁵ y que decir del concepto de autoridad para efectos del juicio de amparo,¹³⁶ pero que dado el acotamiento de nuestro tema nos reservaremos de efectuar comentario alguno.

4.4) TIPOS DE JUCIO DE AMPARO

4.4.1) DIVERSAS DENOMINACIONES

Como ha quedado señalado, el juicio de amparo es un *medio universal de solución de conflictos de orden constitucional*, sin embargo derivado su estudio en particular desde de la teoría general del proceso, ha sido muy común que en la práctica utilicen diversas denominaciones para hacer referencia al juicio de amparo tales como;

¹³² SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro A. *Manual Práctico Sobre el Juicio de Amparo y Amparo contra Leyes Fiscales*. Isef. Primera edición. 2008. 40.

¹³³ TENA RAMÍREZ, Felipe. *Leyes Fundamentales de México*. Porrúa. Vigésimo cuarta edición. México. 2005. P. 441.

¹³⁴ ZALDÍVAR LELO DE LARREA, Arturo. *Hacia una Ley de Amparo*. Porrúa. Segunda edición. México. 2004. P. IX.

¹³⁵ FIX-ZAMUDIO, Hector. *Ensayos Sobre el Derecho de Amparo*. Porrúa. Tercera edición. México. 2003. P. 97.

¹³⁶ GONGORA PIMETEL, Genaro. *Introducción al Estudio del Juicio de Amparo*. Porrúa. Décima edición. México. 2004. P. 1

amparo garantías; amparo casación;¹³⁷ **amparo soberanía; amparo contra leyes,**¹³⁸ denominaciones que realmente no ha sido del todo uniforme, ya que incluso también se ha hecho referencia a un **amparo administrativo; amparo libertad (*habers corpus*); y amparo agrario**. No obstante lo precisado, lo cierto es que la Ley de Amparo en su estructura se acota a dos formas o métodos en especial para acudir a juicio de amparo, vía indirecta y vía directa.

4.4.2) AMPARO INDIRECTO

El amparo indirecto es un proceso jurisdiccional autónomo que tiene por objeto anular los actos o resoluciones de autoridad contrarios a la Constitución Federal, emitidos en perjuicio de los gobernados, que tiene como presupuesto fundamental que el acto combatido no ha sido materia de enjuiciamiento; denominándosele como amparo **bistancial** porque puede constar de dos instancias; la primera conoce por lo regular un Juez de Distrito y la segunda (revisión) los Tribunales Colegiados de Circuito o la Suprema Corte de Justicia de la Nación, según el sistema de competencias establecido en la ley o acuerdos correspondientes.

El procedimiento que sigue este amparo, en términos generales es: una vez que es presentada la demanda, el Juez de Distrito emitirá un auto admisorio y se correrá traslado a las demás partes (autoridad responsable, tercero perjudicado¹³⁹ y Ministerio Público), fijándose fecha de audiencia constitucional (acto procesal durante el juicio en el que se ofrece, admite y desahoga pruebas, así como para formular alegatos, y en el que se dicta la sentencia);¹⁴⁰ la autoridad responsable rendirá su informe justificado lo que se traduce en la contestación a la demanda de amparo, así como en su caso el tercero perjudicado comparecerá a juicio por medio de sus manifestaciones y el Ministerio Público con el pedimento que en su caso corresponda.

¹³⁷ Lo que se traduce en el Amparo Directo. CASTRO, Juventino V. *Biblioteca de Amparo y Derecho*. Oxford. Primera edición. México. 2002. P. 397.

¹³⁸ PRIETO DÍAZ, Raúl A. *Distintos Procesos de Amparo y Amparo contra Leyes*. Colección de Estudios Teóricos y Prácticos del Juicio de Amparo. Iure editores. Primera edición. México. 2005. P. 95-115.

¹³⁹ Ello sin perjuicio de no existir tercero perjudicado dado la materia y naturaleza del asunto. OJEDA BOHÓRQUEZ, Ricardo. *Teoría de la Suspensión del Acto Reclamado en Materia Penal*. Porrúa. S/edición. México. 2005. P. 81. Lo expuesto también en ciertos casos es aplicable en materia fiscal. CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Amparo en materia Fiscal*. Oxford. Primera edición. México. 1998. P. 51

¹⁴⁰ SUPRMA CORTE DE JUSTICIA D ELA NACION. 1. *La Audiencia Constitucional*. Colección Figuras Procesales Constitucionales. Primera edición. México. 2005. P. 21.

4.4.3) AMPARO DIRECTO

El amparo directo es un proceso jurisdiccional impugnativo que tiene por objeto anular las sentencias definitivas, laudos o resoluciones que pongan fin al juicio (respecto de las cuales no proceda ningún recurso por el que puedan ser revocadas o modificadas) contrarias a la Constitución Federal, emitidas por tribunal judicial, administrativo o del trabajo en perjuicio de los gobernados, teniendo como presupuesto fundamental que ya hayan sido materia de enjuiciamiento; ya sea por violación propias del fallo o por violaciones en el procedimiento que afecte las defensas del quejoso y trascienda a la resolución;¹⁴¹ denominándosele como amparo **unistancial** porque consta de una sola instancia de la cual conocen los Tribunales Colegiados de Circuito (excepcionalmente la SCJN bajo su facultad de atracción); sin embargo, puede constar de una segunda instancia (revisión) cuando persista en ciertos casos el problema de inconstitucionalidad de leyes o de la interpretación directa de un precepto constitucional, del cual compete conocer al alto tribunal.

Para la presentación de la demanda de amparo directo deberá interponerse ante la propia autoridad que dictó la resolución que se combate, quien notificará a las partes (para dentro del término de diez días acudir ante el referido tribunal a defender sus derechos) y remitirá los autos originales al Tribunal Colegiado de Circuito que sea competente, junto con la copia que corresponda al Ministerio Público, rindiendo al mismo tiempo su informe con justificación; una vez que Tribunal Colegiado recibe los autos en comento, su presidente examinará la demanda y resolverá sobre su admisión, turnando los autos al magistrado relator, quien a través de alguno de sus secretarios efectuara el proyecto de sentencia, misma que se dictará sin discusión pública por mayoría o por unanimidad de votos de los integrantes del órgano colegiado.

¹⁴¹ No hay que olvidar que excepcionalmente procede amparo directo contra resoluciones no provenientes de un tribunal; resoluciones definitivas del Consejo de Menores en las que se ordena medidas que afectan la libertad personal de los menores; *MENORES INFRACTORES. COMPETENCIA PARA CONOCER DEL AMPARO DIRECTO EN MATERIA PENAL*. Jurisprudencia 1º/J.17/94. SJF. 1994 P. 11. CHÁVEZ CASTILLO, Raúl. *El ABC del Juicio de Amparo*. Porrúa. Tercera edición. México. 2005. P. 1. Asimismo vale comentar que no siempre procederá el juicio de amparo directo en los términos apuntados, caso concreto cuando se está ante el desechamiento de una demanda, máxime si bien es cierto se pone fin al juicio, no menos cierto es que en realidad aun no ha empezado; *RESOLUCIONES QUE PONEN FIN AL JUICIO, CONCEPTO DE. CASO EN QUE NO SE SURTE LA COMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO*. TCC. SJFG. Tomo II. 1988. Segunda Parte -2. P. 485

4.5) PROCEDENCIA INDIRECTA EN MATERIA ADMINISTRATIVA Y/O FISCAL

Toda vez que la materia de estudio en la presente investigación se centra en el procedimiento administrativo ejecución, nos abocaremos al juicio de amparo indirecto.¹⁴² Así profundizando en su procedencia, podemos cuestionarnos primeramente por lo siguiente; ¿todos los actos del procedimiento administrativo de ejecución pueden ser materia de impugnación a través del juicio de amparo?, en caso de ser afirmativa la respuesta también cabe preguntarse ¿habrá que esperar la resolución definitiva del procedimiento de ejecución para su impugnación?, así como ¿previamente a la interposición del juicio de amparo hay que agotar los medios de defensa ordinarios?, lo anterior ha sido materia de numerosos debates; por lo cual empezaremos por analizar la procedencia del **juicio de amparo indirecto** al tenor del artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo,¹⁴³ siendo que atiende en forma exclusiva a los actos administrativos (fiscales),¹⁴⁴ sin perjuicio de su aplicación en concordancia con diversa fracción del referido precepto, como en ocasiones resulta necesario.

ARTÍCULO 114 LA-El amparo se pedirá ante el juez de Distrito:

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

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

¹⁴² Cabe mencionar que en los inicios del aquel entonces Tribunal Fiscal de la Federación las sentencias emitidas por dicho tribunal se consideraban como simples actos administrativos, contra el cual siempre procedía amparo indirecto. NORIEGA CANTÚ, Alfonso. *Lecciones de Amparo*. Porrúa. Octava edición. México. 2004. P.P. 249-250. Por otro lado hay que advertir que dejaremos aun lado el juicio de amparo directo, ya que normalmente en éste se centran en cuestiones de fondo y en el procedimiento administrativo de ejecución partimos que lo controvertido en la ejecución del crédito fiscal no es el crédito fiscal en si mismo, sin perder de vista que podemos estar en amparo directo contra actos de ejecución cuando provengan con motivo de la resolución a un medio de defensa ordinario, como en la práctica en ocasiones ha resultado y que en dado momento pudiera ser muy discutible.

¹⁴³ Que si bien el primer párrafo de dicho artículo, señala la procedencia del juicio de amparo ante el juez de distrito no debe pasarse por alto, que no sólo ante dicho juez se podrá promover el juicio de amparo indirecto. *ASOCIACIÓN NACIONAL DE MAGISTRADOS DE CIRCUITO Y JUECES DE DISTRITO DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN. AC. Ley de Amparo Comentada*. Themis. Primera edición. México. 2008. P. 114.

¹⁴⁴ PADILLA, José R. *Sinopsis de Amparo*. Porrúa. Primera edición. México. 2007. P. 206. Sin embargo cabe señalar que el amparo indirecto bajo esta fracción, denominado administrativo, no siempre provendrá contra actos de una autoridad administrativa, verbigracia en materia penal contra la orden de extradición de un Juez.

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

Por lo que hace al primer párrafo de la fracción transcrita, podemos estar ante actos aislados o autónomos que por sí mismos causen agravio al gobernado, es decir actos no procedimentales,¹⁴⁵ ante lo cual por obvias razones no hay necesidad de esperar a la resolución definitiva,¹⁴⁶ En cuanto al segundo párrafo, señala una regla general en tratándose de procedimientos seguidos en forma de juicio que habrá que esperar a la resolución definitiva (salvo cuando se trate de persona extraña a la controversia o cuando se violenten derechos sustantivos del particular de ejecución irreparable)¹⁴⁷ sea por violaciones en la resolución o durante dicho procedimiento cuando por éstas se hubiera quedado sin defensas el quejoso o privado de sus derechos;¹⁴⁸ siendo razón de ser, la interposición constante de juicios de amparo contra cualquier resolución, como dirían algunos autores, acarrearía constantemente la interrupción del procedimiento mismo y se dilataría indefectiblemente su terminación,¹⁴⁹ salvo cuando se trate de persona extraña a la controversia o cuando se violenten derechos sustantivos del particular de ejecución irreparable.¹⁵⁰ No hay que pasar por alto, que previo al juicio de amparo habrá que agotar en su caso el principio de definitividad, al tenor del artículo 107, fracción IV, de la Constitución Federal, y artículo 73, fracción XV, de la Ley de Amparo.

¹⁴⁵ *Op. Cit.* BURGOA ORIHUELA, Ignacio. *El Juicio de Amparo*. P.P. 633-634.

¹⁴⁶ SÚAREZ CAMACHO, Humberto. *El Juicio de Amparo en Materia Administrativa*. Porrúa. México. 2008. P. 247.

¹⁴⁷ *PROCEDIMIENTOS SEGUIDOS EN FORMA DE JUICIO. APLICACION DE LA FRACCION II, EN RELACION CON LA IV, DEL ARTICULO 114 DE LA LEY DE AMPARO*. Aislada. Segunda Sala. SJF. 133-138 Tercera Parte. Tesis: P. 81.

¹⁴⁸ Se debe tener cuidado en no confundir principio de definitividad, con la espera de la resolución definitiva, aunque ante la misma lleve implícito dicho principio. BAZDRESCH, Luis. *El Juicio de Amparo. Curso General*. Trillas. Séptima edición. México. 2005. PP. 99-100.

¹⁴⁹ ARELLANO GARCÍA, Carlos P. *Práctica Forense del Juicio de Amparo*. Porrúa. Décimo quinta edición. México. 2003. 228.

¹⁵⁰ *PROCEDIMIENTOS SEGUIDOS EN FORMA DE JUICIO. APLICACION DE LA FRACCION II, EN RELACION CON LA IV, DEL ARTICULO 114 DE LA LEY DE AMPARO*. Aislada. Segunda Sala. SJF. 133-138 Tercera Parte. Tesis: P. 81.

Ahora bien, realmente qué se debe entender por “procedimiento seguido en forma de juicio”; existiendo desde ahí una gran problemática, porque en la práctica no existe uniformidad al respecto, y para esclarecer en lo mejor posible lo comentado, podemos delimitar los procedimientos en los siguientes:

- a. Procedimientos en juicio
- b. Procedimientos seguidos en forma de juicio
- c. Procedimientos equiparados en forma de juicio
- d. Procedimientos de ejecución

En cuanto a los **procedimientos en juicio**: Son aquellos de carácter judicial o jurisdiccional, en el que se desenvuelven todas las formalidades esenciales del procedimiento, de lo cual nos limitaremos sólo a decir, que el fundamento de la procedencia del juicio de amparo en este caso, no es la que tratamos, sino la diversa contenida en la fracción IV, del artículo 114, de la Ley de Amparo.

Sobre los **procedimientos seguidos en forma de juicio y procedimientos que por su naturaleza se equiparan a los seguidos en forma de juicio**: Los primeros son aquellos ventilados ante la misma autoridad que emitió el acto reclamado, en los que se tiene una oportunidad de demostrar el derecho del demandante o promovente, caso en concreto podría ser, la demanda ante el Instituto Mexicano de Propiedad Industrial. Los segundos serán aquellos que revisten el actuar de la autoridad unilateralmente y la fase probatoria del particular no es en sentido formal, tal sería el caso de una visita domiciliaria.¹⁵¹

Los **procedimientos de ejecución**: Son aquellos que estriban a ejecutar indeterminado acto administrativo, tal es el caso de nuestro tema central, el procedimiento administrativo de ejecución en materia fiscal (la suspensión), que cabe advertir no puede considerarse como un procedimiento seguido en forma de juicio,

¹⁵¹ *PROCEDIMIENTOS EN FORMA DE JUICIO SEGUIDOS POR AUTORIDADES DISTINTAS DE TRIBUNALES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 114, FRACCIÓN II, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA LEY DE AMPARO. SU CONCEPTO COMPRENDE TANTO AQUELLOS EN QUE LA AUTORIDAD DIRIME UNA CONTROVERSI ENTRE PARTES CONTENDIENTES, COMO LOS PROCEDIMIENTOS MEDIANTE LOS QUE LA AUTORIDAD PREPARA SU RESOLUCIÓN DEFINITIVA CON INTERVENCIÓN DEL PARTICULAR.* Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. 2003. Tesis: 2a./J. 22/2003. P. 196. Contradicción 39/2000-PL.

máxime que parte del supuesto de la existencia de un crédito fiscal firme.¹⁵² A pesar de que en principio la procedencia del juicio de amparo en el procedimiento administrativo de ejecución está poscrista, se ha considerado que sí procede contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma o durante el procedimiento, o última resolución, en armonía con lo dispuesto en la fracción III, del artículo 114, de la Ley de Amparo;¹⁵³

EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO SÓLO PROCEDE HASTA LA RESOLUCIÓN QUE DECLARA FINCADO EL REMATE A FAVOR DE UN POSTOR. *El procedimiento de remate previsto por los artículos 174 a 186 del Código Fiscal de la Federación tiene una culminación necesaria a través de una resolución, que se constituye en las atribuciones del jefe de la oficina ejecutora para calificar las posturas, dar intervención a los postores para su mejora y declarar fincado el remate a favor de la propuesta del monto superior, lo que significa que previo a este último pronunciamiento, ha hecho un análisis del procedimiento que le precedió y la declaratoria viene a constituir una resolución que aprueba el remate respectivo. Así la situación, queda patente que en el procedimiento económico-coactivo y, en particular, en el de remate, sí existe la figura requerida de resolución aprobatoria de éste último, de tal manera que debe satisfacerse como requisito de procedibilidad del juicio de garantías, el previsto por el artículo 114, fracción III, de la Ley de Amparo, esto es, que tratándose de remates sólo podrá promoverse el juicio contra la resolución definitiva en que se aprueben o desapruében. Es conveniente establecer que la regla a que se refiere la citada disposición de la ley reglamentaria del juicio de garantías tiene su razón de ser en evitar la promoción innecesaria y excesiva de juicios de amparo contra cada determinación que se pronuncie en el procedimiento de remate, en virtud de que el perjuicio en contra del ejecutado solamente se actualiza y consume hasta el momento en que se*

¹⁵² FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ, Vicente. *El Juicio de Amparo en la Jurisprudencia*. Porrúa., México. Primera edición. 2007. P. 113.

¹⁵³ ZERÓN DE QUEVEDO, Rodrigo M. *El Juicio de Amparo en Materia Fiscal*. Fiscal (Parte Procedimental) Autores Varios. Porrúa. Primera edición. 2008. P. 391.

*emite la resolución final de dicho remate, que en el caso se centra en aquella que lo declara fincado a favor de uno de los postores.*¹⁵⁴

Asimismo existen excepciones a lo comentado y no tener que esperar hasta el dictado de dicha resolución, como en el caso de persona extraña a la controversia o la afectación a derechos sustantivos de imposible reparación; *INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA. SU DESIGNACIÓN DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN ES IMPUGNABLE EN AMPARO INDIRECTO*¹⁵⁵

En este orden de ideas, no siempre habrá que esperar hasta la resolución definitiva para poder acudir al juicio de amparo en el procedimiento de ejecución; se debe tener cuidado en no confundir un acto de imposible reparación con el principio de definitividad,¹⁵⁶ que implica en su caso, el agotar los medios de defensa ordinarios (principio de firmeza); en materia fiscal el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación prevé la procedencia del recurso de revocación cuando el procedimiento de ejecución no se haya ajustado a la ley, así como violaciones cometidas antes del remate, sin embargo dice la ley ello sólo podrá hacerse valer hasta el momento de la publicación de la convocatoria al remate, y dentro de los diez días siguientes a la fecha de la publicación de la respectiva convocatoria; con lo que en principio no existe recurso ordinario que se pueda *in coactar* inmediatamente contra las violaciones que se susciten en el procedimiento que nos ocupa, sin embargo la misma ley deja afuera actos de imposible reparación, contra los cuales da la pauta para la interposición del recurso de revocación; luego entonces, haciendo muy discutible la procedencia del juicio de amparo sin antes acudir a dicho medio de defensa, y que ante su optatividad se habrá la posibilidad de interponer en su caso juicio de nulidad o bien su agotamiento obligatorio.

4.6) PLAZO

¹⁵⁴ Aislada. Primera Sala. SJFG. VII. Marzo de 1998. Tesis: 1a. VI/98. P. 250.

¹⁵⁵ Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. Tesis: 2a./J. 201/2006. P. 637. Contradicción 186/2006-SS.

¹⁵⁶ En la actualidad se ha considerado que el hecho de que se está ante un acto de imposible reparación no implica el que no se tenga que agotar los medios de defensa, que si bien ello se ha definido más en otras materias como la civil, no quiere decir que ello no sea aplicable en materia fiscal; *ACTOS DE IMPOSIBLE REPARACIÓN. DEBE AGOTARSE EL PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD PARA PROMOVER AMPARO EN SU CONTRA*. Jurisprudencia. TCC. SJFG. XVIII. Noviembre de 2003. Tesis: VI.2o.C. J/239. P. 765.

Si bien la Ley de Amparo hace referencia a la palabra “término” y no a “plazo”, tomaremos este último por cuestiones conceptuales, acogiéndonos a la opinión del Licenciado Humberto E. Ruiz Torres;¹⁵⁷ de este modo el plazo con el que cuenta el particular para la presentación de la demanda de amparo será en términos generales de **QUINCE DÍAS** al tenor del artículo 21 de la Ley en comento,¹⁵⁸ contados a partir del día siguiente:

- a. Al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto reclamado, la notificación de la resolución o acuerdo que se reclame;
- b. Al en que haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución;
- c. Al en que se hubiere ostentado sabedor de los mismos.

En cuanto al primer supuesto por lo regular no existe mayor contratiempo, máxime que el particular por lo general cuenta con todos los elementos para poder hacer valer sus derechos, en cuanto al segundo y tercer supuesto existe una problemática, ya que el particular no siempre tiene todos los elementos suficientes para su defensa; por lo que se ha considerado que el conocimiento del acto reclamado debe ser cierto y pleno; *ACTO RECLAMADO, CONOCIMIENTO CIERTO Y PLENO DEL TERMINO PARA LA PRESENTACION DE LA DEMANDA DE AMPARO*,¹⁵⁹ aunado incluso a que deberá ser en su caso por la persona con quien tenga la debida facultad legal para su conocimiento; *AMPARO. TERMINO PARA LA INTERPOSICION DEL, CUANDO UNO DE LOS HEREDEROS CONOCIO LOS ACTOS RECLAMADOS CON ANTERIORIDAD AL ALBACEA DE LA SUCESION QUEJOSA*.¹⁶⁰ *LEYES, AMPARO CONTRA. EL TÉRMINO PARA PROMOVER LA DEMANDA, TRATÁNDOSE DE PERSONAS MORALES, DEBE CORRER A PARTIR DE LA FECHA EN QUE SUS APODERADOS CONOZCAN DEL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN*.¹⁶¹

¹⁵⁷ RUIZ TORRES, Humberto E. *Curso General de Amparo*. Oxford. Primera edición. México. 2006. P. 325.

¹⁵⁸ Ello dejando aun lado los plazos de excepción (artículo 22 de la Ley de Amparo). Asimismo no es aplicable lo señalado en el artículo 24, fracción I, de la Ley de Amparo, ya que ello resulta aplicable para actos dentro o durante el juicio de amparo, no así para la presentación de la demanda de amparo; *DEMANDA DE AMPARO. PARA COMPUTO DEL TÉRMINO DE SU PRESENTACIÓN RESULTA INAPLICABLE EL ARTÍCULO 24, FRACCIÓN I, DE LA LEY DE AMPARO*. Amparo en revisión 2493/89.

¹⁵⁹ Aislada. TCC. SJFG. I. Junio de 1995. Tesis: XVI.1o.1 K. P. 391.

¹⁶⁰ Aislada. TCC. SJFG. II. Agosto de 1995. Tesis: VIII.2o.11 C. P. 463.

¹⁶¹ Aislada. Tercera Sala. Apéndice 2000. Tomo I, Tesis: 1667. P. 1164.

4.6) LA SUSPENSIÓN DEL ACTO RECLAMADO

Resulta importante primero, establecer qué se entiende por suspensión y qué se entiende por acto reclamado: Suspensión.- *Se deriva del Latín suspentio. Suspendere (suspendere) es levantar, colgar, detener una cosa en el alto, en el aire, diferir por algún tiempo una acción o una obra.* ¹⁶² Acto reclamado.- *En amparo se entiende por la expresión el acto o ley que se imputa a la autoridad responsable y que el agraviado sostiene; es violatorio de garantías individuales, de la soberanía de los estados o que invade la esfera de la autoridad federal.* ¹⁶³ Partiendo de las definiciones anteriormente señaladas, podemos decir que la suspensión del acto reclamado dentro del juicio de amparo es la detención de la ejecución del acto violatorio de garantías individuales, hasta en tanto se resuelve en el amparo sí efectivamente aquél acto reclamado por el quejoso es o no violatorio de garantías individuales, de lo que se dice; *que el tiempo que se necesita para obtener la razón no vaya en perjuicio de quien tiene la razón.*

4.7.1) TIPOS DE SUSPENSIÓN

De conformidad con lo establecido en la Ley de Amparo, dentro del juicio de amparo existen dos tipos de suspensión, de oficio y a petición de parte agraviada (siendo provisional y definitiva en amparo indirecto),¹⁶⁴ sin que su concesión implique que se aborden cuestiones del fondo del asunto, ya que ello es materia del asunto en lo principal pero sin perjuicio de que se tome en cuenta la posible inconstitucionalidad del acto reclamado en algunos casos para su otorgamiento.

4.7.2) NATURALEZA JURÍDICA

Al hablar de la suspensión del acto reclamado dentro del juicio de amparo, surgen diversas acepciones respecto a su naturaleza jurídica; así para algunos autores la suspensión es una especie de amparo provisional,¹⁶⁵ para otros es una medida

¹⁶² SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. Autores varios. *Manual del Juicio de Amparo*. SERRANO ROBLES, Arturo. Themis. Segunda edición. México. 1999. P. 105.

¹⁶³ *Op. Cit.* DE PINA, Rafael y otro. *Diccionario de Derecho*. P. 54.

¹⁶⁴ Como se comentara con anterioridad, toda vez que dejaremos aun lado lo referente al juicio de amparo directo, nos reservaremos comentario alguno sobre la suspensión de la ejecución en materia tributaria por ministerio de ley, al tenor del antepenúltimo párrafo, del artículo 57 de la LFPCA.

¹⁶⁵ COUTO, Ricardo. *Tratado Teórico Practico de la Suspensión del Acto Reclamado*. Porrúa. Cuarta edición. México. 1993. P. 48-52.

cautelar,¹⁶⁶ y para otros es una institución propia del juicio de amparo, donde simplemente hay una decisión paralizadora como algunos autores lo han expresado.¹⁶⁷

4.7.3) REQUISITOS DE PROCEDENCIA

Es importante resaltar que los requisitos de procedencia de la suspensión del acto reclamado son aplicables, por igual en el juicio de amparo indirecto como en el directo, ello derivado de la naturaleza propia de la suspensión, atendiendo a lo dispuesto por los artículos 123 y 173 de la Ley de Amparo.

4.7.3.1) NATURALES

Por lo que hace a los requisitos naturales para la suspensión del acto reclamado en materia de amparo, tenemos en primer lugar LA CERTEZA DE LOS ACTOS QUE SE RECLAMEN, situación que implica que el acto que se reclama realmente exista o se presuma su existencia, en cuyo caso es procedente la suspensión, pero si los actos no existen o no se comprueban, desvirtuando en su caso la negación del acto reclamado por parte de las autoridades responsables, la suspensión habrá de negarse. En segundo lugar tenemos QUE EL ACTO RECLAMADO SEA SUSPENDIBLE, es decir que tenga materia para poder suspenderse.

4.7.3.2) LEGALES

Los requisitos legales son los señalados en el artículo 124 de la Ley de Amparo, mismo que a la letra dice;

I.-Que la solicite el agraviado;

II.-Que no se siga perjuicio al interés social, ni se contravengan disposiciones de orden público.

III.-Que sean de difícil reparación los daños o perjuicios que se causen al agraviado con la ejecución del acto.

4.7.4) REQUISITOS DE EFECTIVIDAD

¹⁶⁶ GONZÁLEZ CHÉVEZ, Héctor. *La Suspensión del Acto Reclamado en el Amparo, Desde la Perspectiva de los Principios de la Medidas Cautelares*. Porrúa. Primera edición. México. 2006. P. 154.

¹⁶⁷ LARA ESPINOZA, Saúl. *El Juicio de Amparo*. Su Prospectiva a la Luz de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Porrúa. Primera edición. México. 2007. P.384.

Para que el quejoso pueda gozar plenamente de la suspensión del acto reclamado, es necesario que además de lo señalado en párrafos anteriores se cumpla con los llamados requisitos de efectividad cuando así lo exija la ley, y con los cuales se asegura de algún modo el cumplimiento del acto reclamado o la indemnización a un tercero por el tiempo transcurrido en el amparo en caso de que no fuera favorable, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 124 BIS y 125 de la Ley de Amparo, siendo de igual manera aplicable en lo conducente al juicio de amparo indirecto como directo, al tenor de lo dispuesto por el artículo 176 de la Ley de Amparo, claro está, bajo ciertas modalidades distintas dado lo casuístico que en ocasiones ello resulta. Aun cuando la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no regula los requisitos aludidos, si hace referencia a los mismos (artículo 107, fracción X, CPEUM), remitiéndonos a su vez a la ley reglamentaria; por lo que, el hecho de que la Ley de Amparo imponga al quejoso una condición o garantía para gozar de los efectos de la suspensión no significa que el legislador se haya subido de nivel.¹⁶⁸

4.7.4.1) LA GARANTÍA

Dentro de los requisitos de efectividad tenemos una “**garantía**”, por cualquier medio establecido en ley, las cuales tienen sus respectivas reglas y son viables atendiendo a cada caso en particular, exigiéndose al quejoso para reparar el posible daño o perjuicio que pudiera sufrir el tercero perjudicado con la suspensión, y aunque en ocasiones no obstante no existir tercero perjudicado, la autoridad del conocimiento puede condicionar la efectividad de la suspensión a la misma.

4.7.4.2) CONDICIÓN

Asimismo el otorgamiento de la suspensión del acto reclamado puede estar supeditado a una “condición” (medidas de aseguramiento), que si bien por lo general ello se aplica en materia penal, para evitar que el quejoso se sustraiga de la acción de la justicia, también puede ser aplicable en el ámbito fiscal.

4.7.4.3) PECULIARIDADES EN MATERIA FISCAL (CFF/LA)

¹⁶⁸ COLEGIO DE SECRETARIOS DE ESTUDIO Y CUENTA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. Autores varios. *La Suspensión de los Actos Reclamados en El Juicio de Amparo*. La Suspensión del Acto Reclamado del Juicio de Amparo. DURÁN CASTRO, Edmundo. Cárdenas Editor y Distribuidor. Tercera edición. México.1989. P.P. 333-334.

Para abundar sobre los requisitos de efectividad para que surta efectos la suspensión o bien no deje de surtirlos, debemos remitirnos primeramente al artículo 141, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación;

ARTICULO 141 CFF.-.....

Conforme al artículo 135 de la Ley de Amparo, tratándose de los juicios de amparo que se pidan contra el cobro de las contribuciones y aprovechamientos, por los causantes obligados directamente a su pago, el interés fiscal se deberá asegurar mediante el depósito de las cantidades que correspondan ante la Tesorería de la Federación o la Entidad Federativa o Municipio que corresponda.

Cabe comentar que el párrafo en cuestión se adiciono en el año de 2004, y hasta antes del 24 de abril del 2006, la Ley de Amparo, en su artículo 135,¹⁶⁹ sólo habla de contribuciones y no aprovechamientos, así como también se consignaba la garantía sobre la cantidad que se cobra, manejando además ciertas excepciones para no otorgar garantía en similares condiciones en que se encuentra en la actualidad, el último párrafo, del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, para el caso de juicio de nulidad en cuanto al ofrecimiento de la garantía. En consecuencia a lo anterior se tenía que el entonces artículo 135 de la Ley de Amparo referente al cobro de contribuciones, en comparación con los requisitos impuestos en el Código Fiscal de la Federación para el otorgamiento de la suspensión del acto reclamado, 141,142 y 144, exigía menos requisitos; con lo que la ley ordinaria no pudo imponer o estar por arriba de la misma Ley de Amparo para suspender el acto reclamado, debiendo así prevalecer lo dispuesto por la Ley de Amparo y no por el Código Fiscal de la Federación; **AMPARO. PROCEDE CONTRA COBROS FISCALES SIN NECESIDAD DE AGOTAR LOS RECURSOS**

¹⁶⁹ **ARTICULO 135 LA.** *Cuando el amparo se pida contra el cobro de contribuciones, podrá concederse discrecionalmente la suspensión del acto reclamado, la que surtirá efectos previo depósito de la cantidad que se cobra ante la Tesorería de la Federación o la de la entidad federativa o municipio que corresponda. El depósito no se exigirá cuando se trate del cobro de sumas que excedan de la posibilidad del quejoso, según apreciación del juez, o cuando previamente se haya constituido la garantía del interés fiscal ante la autoridad exactora, o cuando se trate de persona distinta del causante obligado directamente al pago; en este último caso, se asegurará el interés fiscal por cualquiera de los medios de garantía permitidos por las leyes fiscales aplicables.*

ORDINARIOS O EL JUICIO DE NULIDAD, PORQUE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EXIGE MAYORES REQUISITOS QUE LA LEY DE LA MATERIA, PARA SUSPENDERLOS.¹⁷⁰ Ahora bien, el artículo 135 de la ley de Amparo a partir del 24 de abril del 2006, ya contempla lo referente a los aprovechamientos, así como sobre la garantía lo que se tenga que cubrir por el monto de las contribuciones, aprovechamientos, multas y accesorios que se lleguen a causar, eliminándose lamentablemente lo referente a las excepciones para no garantizar;

ARTÍCULO 135 LA.- *Cuando el amparo se pida contra el cobro de contribuciones y aprovechamientos, podrá concederse discrecionalmente la suspensión del acto reclamado, la que surtirá efectos **previo depósito del total en efectivo de la cantidad** a nombre de la Tesorería de la Federación o la de la entidad federativa o municipio que corresponda, depósito que tendrá que cubrir el monto de las contribuciones, aprovechamientos, multas y accesorios que se lleguen a causar, asegurando con ello el interés fiscal. En los casos en que se niegue el amparo, cuando exista sobreseimiento del mismo o bien cuando por alguna circunstancia se deje sin efectos la suspensión en el amparo, la autoridad responsable hará efectivos los depósitos.*

No obstante las modificaciones correspondientes al artículo que tratamos, tenemos que **por un lado** sigue existiendo la excepción al principio de definitividad al tenor de la siguiente jurisprudencia por contradicción;

RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS IMPUGNABLES ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. NO ES NECESARIO AGOTAR EL JUICIO CORRESPONDIENTE, PREVIAMENTE AL AMPARO, AL PREVER EL ARTÍCULO 28 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO MAYORES REQUISITOS PARA CONCEDER LA SUSPENSIÓN QUE LOS PREVISTOS EN LA LEY QUE RIGE EL JUICIO DE GARANTIAS.- Del

¹⁷⁰ Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. XI. Tesis: 2a./J. 19/2000. P. 131. Contradicción de tesis 61/99.

examen comparativo del citado precepto con los artículos 124, 125 y 135 de la Ley de Amparo, se advierte que se actualiza la excepción al principio de definitividad prevista en la fracción XV del artículo 73 de la Ley de Amparo, en virtud de que el artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece mayores requisitos para conceder la suspensión del acto reclamado que la Ley de Amparo, a saber :

- 1) circunscribe la posibilidad de solicitar la medida cautelar a los supuestos en que la autoridad ejecutora niegue la suspensión, rechace la garantía ofrecida o reinicie la ejecución;*
- 2) obliga al solicitante a ofrecer, en su caso, las pruebas documentales relativas al ofrecimiento de la garantía, a la solicitud de suspensión, a la solicitud de suspensión presentada ante la autoridad ejecutora y, si la hubiere, la documentación en que conste la negativa de la suspensión, el rechazo de la garantía o el reinicio de la ejecución;*
- 3) obliga a ofrecer garantía mediante billete de depósito o póliza de fianza, para reparar los daños o indemnizar por los perjuicios que pudieran causarse a la demandada o terceros con la suspensión si no se obtiene sentencia favorable en el juicio -debiendo expedir dichos documentos a favor de las partes demandadas-;*
- 4) constriñe a exponer en el escrito de solicitud de suspensión, las razones por las cuales se considera que se debe otorgar la medida cautelar y los perjuicios que se causarían en caso de la ejecución de los actos cuya suspensión se solicite ;*
- 5) condiciona el otorgamiento de la suspensión a que, sin entrar a fondo del asunto, se advierta claramente la ilegalidad manifiesta del acto impugnado; y,*
- 6) establece que se otorgará la suspensión si la solicitud es promovida por la autoridad demandada por haberse concedido indebidamente. Es ese tenor, al actualizarse la excepción al principio de definitividad aludido, es factible directamente al juicio de amparo sin agotar previamente el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.¹⁷¹*

Por otro lado al suprimirse los beneficios en cuanto a no garantizar cuando el quejoso careciera de posibilidades para garantizar o bien cuando ya hubiese

¹⁷¹ Tesis. 2 a./I.56/2007. Contradicción de tesis 39/2007-SS.

garantizado ante la autoridad exactora, en opinión del suscrito resulta ilógico, ya que si la ley ordinaria resulta más benevolente al contemplar casos de excepción para el otorgamiento de una garantía y así gozar de la suspensión del acto reclamado, más aún debería la Ley de Amparo también contemplarlos o al menos así debería de inferirse, sin embargo han existido tesis que estrictamente imponen la exhibición del billete de deposito para que surta efectos la suspensión.¹⁷²

4.7) NEGATIVA O VIOLACIÓN A LA SUSPENSIÓN

Por lo que hace a la negativa o violación a la suspensión tenemos que podemos estar por un lado en un juicio de amparo contra una determinación fiscal o su cobro; y para lo cual nos estaremos a los recursos procesales o inconformidades dentro del juicio de amparo (revisión; queja; e Incidente de violación),¹⁷³ pero si el acto reclamado es la violación o negativa de suspensión proveniente de las instancias ordinarias de defensa, de conformidad con el último párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, ante lo cual, para acudir al juicio de amparo hay que agotar el incidente previsto en dicho numeral,¹⁷⁴ que si bien es cierto en la actualidad ya no existe la regulación como en un principio se contemplaba en el Código Fiscal de la Federación,

¹⁷² *SUSPENSIÓN EN EL AMPARO CONTRA EL COBRO DE CONTRIBUCIONES Y APROVECHAMIENTOS. PARA QUE SURTA EFECTOS, EL JUEZ DE DISTRITO DEBE VERIFICAR QUE SE HAYA DEPOSITADO PREVIAMENTE ANTE LA TESORERÍA DE LA FEDERACIÓN O LA ENTIDAD FEDERATIVA O MUNICIPIO QUE CORRESPONDA EN TOTAL DEL EFECTIVO DE ESOS CONCEPTOS Y DE LAS MULTAS Y ACCESORIOS QUE SE LLEGUEN A CAUSAR, SIN TOMAR EN CUENTA LAS EXCEPCIONES CONTENIDAS EN EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 135 DE LA LEY DE LA MATERIA ANTES DE SU REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 24 DE ABRIL DE 2006.* Tesis. I. 7°.A.545 A. TCC. SJFG. Octubre 2007. Tomo 4. P. 3333. Cabe comentar que de impugnarse el embargo precautorio de cuentas bancarias, y no existir aún crédito fiscal determinado, también procederá la suspensión y sin garantía alguna y con el efecto de tener el libre manejo de las cuentas; *CUENTAS BANCARIAS. LA SUSPENSIÓN CONTRA SU EMBARGO PRECAUTORIO SURTE EFECTOS SIN GARANTÍA ALGUNA.* Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. XXV. Tesis: 2a./J. 26/2007. P. 299. Contradicción 223/2006-SS. *CUENTAS BANCARIAS. LA SUSPENSIÓN CONTRA SU EMBARGO PRECAUTORIO PROCEDE PARA EL EFECTO DE QUE PERMITA AL QUEJOSO EL LIBRE MANEJO DE AQUÉLLAS, SIEMPRE QUE NO SE ENCUENTRE DEMOSTRADA LA EXISTENCIA DE UN CRÉDITO FISCAL LIQUIDO Y EXIGIBLE.* Aislada. TCC. SJFG. Diciembre de 2007. 3. Tesis. 1.15°. A. 88ª.

¹⁷³ Ello sin perder de vista la deficiente técnica legislativa en cuanto al cumplimiento de la suspensión, como se desprende de lo consignado en el artículo 143 de la Ley de Amparo, el cual en lo conducente indica que para el cumplimiento del auto de suspensión, se observaran la reglas de los artículos 104, 105, primer párrafo, 107 y 111 del mismo ordenamiento, sin embargo el artículo 95, fracciones II, III, V y VIII, del mismo ordenamiento, dispone que si el cumplimiento de la suspensión es defectuoso o no se cumple el auto de libertad provisional, procederá el recurso de queja. GALINDO MONROY, Jorge A. Autores varios. *El Foro*. La Ejecución de las Sentencias de Amparo y de los Autos de Suspensión. Una Propuesta de Solución. Barra Mexicana, Colegio de Abogados. México. 2005. P. 126-127.

¹⁷⁴ *PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. EL AMPARO PROMOVIDO CONTRA LA RESOLUCIÓN QUE NIEGA SU SUSPENSIÓN ES IMPROCEDENTE SI PREVIAMENTE NO SE AGOTÓ EL INCIDENTE DE SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN.* Aislada. TCC. SJFG. XIX, Mayo de 2004. Tesis: XIX.1o.20 A. P. 1814.

de igual forma es aplicable en tratándose del incidente contemplado en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo;

SUSPENSIÓN EN EL AMPARO. DEBE CONCEDERSE CONTRA UNA INTERLOCUTORIA QUE NIEGA LA SUSPENSIÓN, PERMITIENDO LA EJECUCIÓN DE UNA GARANTÍA Y LA POSIBLE REVOCACIÓN O CANCELACIÓN DE UN PERMISO, AL TRATARSE DE UN ACTO NEGATIVO CON EFECTOS POSITIVOS. *La interlocutoria de la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa por la que niega la suspensión definitiva respecto de la ejecución de una garantía por determinada cantidad de dinero, así como de la posible revocación o cancelación de un permiso de distribución de gas natural, aun cuando es un acto negativo debe considerarse que produce efectos positivos, ya que dada la inminencia de la ejecución de la garantía y la posible revocación o cancelación del permiso, hace presumir irremediabilmente que se consumarán actos que pueden ser ilegales, sin la posibilidad de ser revisados, lo que atenta contra los más elementales valores y principios que tutela el Estado de derecho. Así las cosas, dado que la resolución reclamada es un acto negativo, pero con efectos positivos, y tomando en cuenta, además, que se reúnen los requisitos previstos en el artículo 124 de la Ley de Amparo, debe concederse la suspensión a fin de que se mantengan las cosas en el estado que guardan, esto es, para que no se ejecute la garantía y no se revoque o cancele el permiso hasta en tanto se resuelva sobre la suspensión denegada por la Sala y reclamada en el juicio de amparo.*¹⁷⁵

En la práctica no hay que pasar desapercibidos que dentro del juicio de amparo pueden suceder; por un lado la revocación o modificación de la suspensión por hecho superveniente en materia de amparo, cuyo trámite puede ser de oficio o a petición de parte.¹⁷⁶

¹⁷⁵ Aislada. TCC. SJFG. XIX. Marzo de 2004. Tesis: I.4o.A.427 A. P. 1629.

¹⁷⁶ TRON PETIT, Jean C. *Manual de los Incidentes en el Juicio de Amparo*. Themis. Segunda edición. México. 1999. P. 317.

4.8) AMPARO CONTRA LEYES

El amparo contra leyes o mejor dicho contra normas generales,¹⁷⁷ tiene sus antecedentes desde la Constitución de Apatzingán de 1814, repercutiendo hoy en día de manera trascendental, ya que cada vez más, hemos visto sin número de leyes declaradas inconstitucionales por nuestros tribunales,¹⁷⁸ y ante lo cual de ninguna manera significa que el poder judicial haga la función del poder legislativo, sino simplemente siendo el poder encargado de impartir justicia viene a equilibrar los poderes de la unión.¹⁷⁹

4.8.1) MATERIA FISCAL

Tratándose de amparo indirecto contra leyes cuyo fundamento primario lo encontramos esencialmente al tenor de la fracción I, del artículo 114 de la Ley de Amparo,¹⁸⁰ y que en relación con el artículo 114, fracción II, del mismo ordenamiento, deviene la procedencia en relación con los actos de autoridades administrativas, claro está siempre y cuando en su caso se trate del primer acto de aplicación; *AMPARO CONTRA LEYES CON MOTIVO DE UNA RESOLUCIÓN DICTADA DENTRO DE UN PROCEDIMIENTO SEGUIDO EN FORMA DE JUICIO. LA EXCEPCIÓN AL PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD ESTABLECIDO POR LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 114 DE LA LEY DE LA MATERIA, TIENE COMO PRESUPUESTO QUE SE TRATE DEL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN DE LA LEY.*¹⁸¹ No obstante lo expuesto, en la actualidad existe el criterio aislado en el cual se dice que si bien el juicio de amparo será procedente en el caso aludido, ello será sólo si el acto de aplicación de la norma es de ejecución irreparable;

¹⁷⁷ OJEDA BOHÓRQUEZ, Ricardo. *El Amparo Contra Normas con Efectos Generales*. Porrúa. Segunda edición. México. 2004. P. 53.

¹⁷⁸ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. *100 Decisiones Relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación*. Segunda edición. México. 2000. P.P. 5-15. Y *Decisiones Relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación*. Primera edición. México. 2004. P. P. 5-33.

¹⁷⁹ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. *¿Que es el Poder Judicial de la Federación?*. Cuarta edición. México. 2005. P. 27.

¹⁸⁰ Aun fuera de nuestro estudio, no hay que pasar desapercibido que el juicio de amparo directo, también es procedente en su modalidad de contra leyes, cuya procedencia está condicionada, a que se esté ante un acto de imposible reparación (artículo 158, *in fine* LA), lo que si se tratase de una violación procesal, ella se pudo combatir durante el juicio, además de poder estar ante un segundo u ulterior acto de aplicación de la norma. BALTAZAR ROBLES, German. E. *El Juicio de Amparo Contra Leyes*. Ángel editor. Primera edición. México. 2004. P.P. 143-147.

¹⁸¹ Jurisprudencia. Primera Sala. SJFG, XII, Diciembre de 2000. Tesis: 1a./J. 35/2000. P. 133.

PROCEDIMIENTOS SEGUIDOS EN FORMA DE JUICIO. ES IMPROCEDENTE EL AMPARO INDIRECTO PROMOVIDO CON MOTIVO DE UNA CUESTIÓN DE CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES AHÍ SURGIDA, SI NO SE TRATA DE UN ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN.

Del artículo 107, fracción III, inciso b), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los diversos 114, fracciones II y IV y 158, último párrafo, de la Ley de Amparo, se advierte que la vía idónea para reclamar una cuestión surgida dentro de un procedimiento seguido en forma de juicio, que sea de imposible reparación, relativa a la constitucionalidad de leyes, tratados internacionales o reglamentos, es el amparo indirecto que se tramita ante el Juez de Distrito, aunque ello no se precise en la fracción IV del citado numeral 114 que alude a actos en el juicio, ya que por igualdad de razón debe aplicarse a los actos dictados en los procedimientos seguidos en forma de juicio, lo que de suyo permite inferir que en un caso concreto la existencia de la imposible reparación resulta ser un requisito esencial para la procedencia de esa vía. Lo anterior en virtud de que una cuestión de constitucionalidad surgida en el procedimiento seguido en forma de juicio tiene una ejecución de imposible reparación si los efectos legales y materiales producidos como consecuencia de la aplicación en él de una ley, tratado internacional o reglamento, alcanzan a afectar al quejoso de manera cierta e inmediata en algún derecho sustantivo protegido por las garantías individuales que no es susceptible de repararse con el hecho de obtener una resolución favorable en el citado procedimiento por haberse consumado irreparablemente la violación. Precisamente esa es la lógica que informa la procedencia del juicio de garantías en lo general, sirviendo de apoyo a lo anterior el contenido del invocado artículo 158, último párrafo, de la ley de la materia, que claramente establece que cuando durante el juicio surjan cuestiones de constitucionalidad de leyes que no causen perjuicios de imposible reparación, éstas han de combatirse, precisamente, en el dictado del fallo definitivo.¹⁸²

¹⁸² Aislada. TCC. SJFG. XXIII. Febrero de 2006. Tesis: I.7o.A.98 K. P. 1881.

Ahora bien, partiendo así de los actos provenientes de autoridades administrativas, tenemos los actos propiamente de ejecución, cuyo fundamento por analogía será la fracción III, del mismo ordenamiento, y que en teoría también podría significar el combatir un acto desde el momento de la aplicación de la ley sin esperar a la resolución definitiva, en similares condiciones a la excepción sobre actos de imposible reparación como se expusiera en capítulos anteriores¹⁸³, existe la siguiente tesis de jurisprudencia de la cual no soy partidario y es aplicada en forma rigurosa en la mayoría de los casos por los tribunales; *EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUÉL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.*¹⁸⁴ Lamentablemente la jurisprudencia señalada¹⁸⁵ y emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación tiene el carácter de obligatoriedad, al menos para los tribunales inferiores; lo que en opinión del suscrito debería ser aplicable en favor del impetrante de garantías dado el extremo comentado con el que se aplica la siguiente tesis; *JURISPRUDENCIA. SI LAS RESOLUCIONES QUE LA ORIGINARON NO DESENTRAÑARON EL ALCANCE Y SENTIDO QUE DEBE ATRIBUIRSE A LAS DISPOSICIONES LEGALES QUE SUPUESTAMENTE INTERPRETA, EN RIGOR JURÍDICO NO CONSTITUYE CRITERIO JURISPRUDENCIAL Y SU APLICACIÓN NO ES OBLIGATORIA.*¹⁸⁶

4.8.1) LA SUSPENSIÓN

En estricto sentido, la suspensión en el juicio de amparo contra leyes no procede porque la misma tiene el carácter de acto consumado, sin embargo dicha suspensión es loable contra sus efectos y consecuencias,¹⁸⁷ asimismo no por el hecho de que las leyes sean de orden público implicará que la suspensión sea improcedente.¹⁸⁸

¹⁸³ *Supra.* P. 84. COELLO CENTINA, Rafael. *El Amparo Contra Leyes Tributarias Autoaplicativas.* Porrúa. Primera edición. México. 2003. P. 35

¹⁸⁴ Jurisprudencia. Segunda Sala. SJFG. VII. Abril de 1998. Tesis: 2a./J. 17/98. P. 187.

¹⁸⁵ Cabe comentar que dicha jurisprudencia fue integrada por reiteración, aspecto distinto a la unificación o por contradicción de criterios. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DELA NACION. *Jurisprudencia. Su Integración.* segunda edición. México. 2005. P. 25.

¹⁸⁶ Aislada. TCC. SJFG. XII. Septiembre de 2000. Tesis: III.1o.A.39 K. P. 764.

¹⁸⁷ CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Manuales Temáticos de Amparo. Amparo en Materia Fiscal. Controversia Constitucional y Acción de Inconstitucionalidad.* Oxford. Primera edición. México.2004. P. 12.

¹⁸⁸ *LEYES, SUSPENSION CONTRA LAS, PROCEDE EN CASOS EN QUE AFECTE INDIRECTAMENTE AL ORDEN PUBLICO.* Jurisprudencia. Pleno. Apéndice de 1995. Tomo III, Parte SCJN. Tesis: 601. P. 436

Por último, en tratándose de la garantía como requisito de efectividad para que siga o surta efectos la suspensión del acto reclamado, cuando se reclama una ley que fue declarada inconstitucional en base al principio de la apariencia del buen derecho y el peligro en la demora, no existe obligación de su exhibición, SUSPENSIÓN CONTRA EL COBRO DE CONTRIBUCIONES Y APROVECHAMIENTOS. EN ATENCIÓN AL PRINCIPIO DE LA APARIENCIA DEL BUEN DERECHO, PARA SU OTORGAMIENTO ES INNECESARIA LA EXHIBICIÓN DE LA GARANTÍA A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 135 DE LA LEY DE AMPARO CUANDO SE RECLAMA UNA NORMA DECLARADA INCONSTITUCIONAL POR JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.¹⁸⁹

¹⁸⁹ Aislada. TCC. SJFG. Octubre de 2007. 4. Tesis. 1.13o.A.140 A. P. 3328.

CONCLUSIONES

PRIMERO.- La seguridad jurídica resulta ser de primer orden ante los actos de ejecución por parte de las autoridades fiscales, por lo que su procedimiento de ejecución deberá de sujetarse indefectiblemente a los principios constitucionales y legales, previstos en nuestra legislación, caso contrario; de interponer el afectado algún medio de defensa, puede dar lugar la falta de cobro, ello a pesar de que exista un crédito fiscal debidamente determinado y notificado, y más aún reconocido de tal manera por los tribunales.

SEGUNDO.- Dentro de la naturaleza jurídica del procedimiento administrativo de ejecución podemos decir que se está ante un juicio de ejecución, que ante su desarrollo se ha considerado no existe violación a Garantías Individuales, así como tampoco violación al principio de confiscatoriedad.

TERCERO.- Por lo que hace al mandamiento de ejecución, acta de requerimiento de pago y embargo, de ninguna manera se pueden considerar actos dentro del procedimiento administrativo de ejecución, cosa distinta son los actos de su notificación y desarrollo de tales diligencias, las cuales indiscutiblemente forman parte de dicho procedimiento.

CUARTO.- La garantía para asegurar así el interés fiscal resulta de vital importancia, ya que con la misma surtirá en su caso plenos efectos la suspensión de la ejecución; en cuanto a los requisitos a satisfacer en el otorgamiento de las garantías ante la misma autoridad fiscal, muchos de ellos se consignan en la Resolución Miscelánea o normatividad interna de la misma autoridad, que en muchos casos va mucho más allá de lo establecido en el Código Fiscal de la Federación o su reglamento.

QUINTO.- El embargo dentro del PAE y el embargo en vía administrativa, tienen finalidades distintas con el embargo precautorio, motivo por el cual se ha considerado en la legislación ordinaria que no constituye una forma de garantizar el interés fiscal en materia aduanera con la cual surta efectos la suspensión, lo cual se considera que en sentido es erróneo, ya que finalmente el interés fiscal se encuentra asegurado por la

misma traba formal de embargo precautorio, lo que en todo caso debería de suceder al surtir efectos la suspensión en tratándose de tales actos, es precisarse y delimitar el alcance de la misma.

SEXTO.- La obligación de ofrecer y exhibir la garantía varía de acuerdo al medio de defensa que interponga el interesado, sea ordinario o extraordinario. En cuanto a los escritos que no constituyen en estricto sentido medios de defensa ordinarios y en dado momento pueden llegar a suspender la ejecución, por lo general ello es bajo la entera discrecionalidad de la autoridad fiscal, como la condonación prevista en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación o reconsideración administrativa prevista en el 36 del mismo ordenamiento.

SEPTIMO.- Se debe tener cuidado en no confundir la interrupción del plazo para que opere la prescripción, con la suspensión del mismo, siendo distintos sus efectos. La simple interposición de los medios de defensa no necesariamente implica el reconocimiento de la deuda fiscal, y menos aun significa su inexigibilidad, máxime para no ejecutarse un crédito fiscal al particular se le deberá de conceder la suspensión de la ejecución del acto reclamado, y para lo cual regularmente habrá que satisfacer una garantía del interés fiscal.

OCTAVO.- En tratándose del recurso de revocación, anteriormente el plazo para garantizar era de cinco meses, tiempo en el cual si bien la autoridad no podía ejecutar el crédito fiscal por no ser exigible, sí podía efectuar en su caso embargo precautorio; lo que en la actualidad aun transcurrido dicho plazo, no existe obligación de garantizar hasta en tanto no se resuelva dicho medio de defensa, que ante la negativa de suspensión o su violación, si bien el artículo 144, *in fine*, del Código Fiscal de la Federación, contempla que se puede ocurrir al superior jerárquico y aplicar las reglas del incidente de suspensión, sin embargo realmente no se consigna sanción alguna, así como tampoco existe propiamente un medio de defensa contra tal situación.

NOVENO.- Tratándose de la suspensión en el juicio de nulidad: Por un lado existe la denominada suspensión por ministerio de ley, que opera en cuanto al efecto de la resolución recaída al recurso de revocación que se hubiese intentado, caso en el cual

se infiere la resolución tuvo que ser favorable a los intereses del recurrente. Por otro lado la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo sobre la suspensión efectúa una distinción entre medidas cautelares y propiamente la suspensión de la ejecución, no obstante esta última tener la misma naturaleza que aquella; contemplándose en consecuencia un trato distinto entre una y otra, que ante la negativa o violación a la suspensión se contempla una sanción económica al obligado de su acatamiento así como existe la oportunidad de acudir a los recursos procesales que la ley prevé para ello.

DECIMO.- Cuando exista violación a garantías individuales, ya sea en el pronunciamiento de los escritos que propiamente no causan instancia o en el procedimiento administrativo de ejecución, se podrá ocurrir a juicio de amparo en la vía indirecta, ya que se estará ante actos provenientes de autoridades administrativas (fiscales) al tenor del artículo 114 fracción II, de la Ley de Amparo; que en el caso del procedimiento de ejecución ello será en concordancia por analogía con la fracción III, del mismo precepto. Lo anterior sin que se tenga que esperar en ciertos casos, a la última resolución que se dé en el procedimiento de ejecución.

DECIMO PRIMERO.- La concesión de la suspensión del acto reclamado en tratándose del juicio de amparo, contiene de manera más clara y benevolente los requisitos de procedencia como de efectividad, que las leyes de la materia, lo cual se ha visto reflejado más en forma en diversos criterios jurisprudenciales, sin embargo en la actualidad y al tenor de las últimas reformas a la Ley de Amparo, la suspensión del acto reclamado se ha visto permeada dada la condicionante indefectible en la ley para que surta efectos la suspensión del acto reclamado en la exhibición de billete de depósito y sin excepción alguna, como a diferencia en la legislación común se contempla; que la garantía no siempre es en billete de depósito y no siempre se está obligado a su ofrecimiento.

DECIMO SEGUNDO.- Si bien es cierto en tratándose del juicio de amparo en su modalidad de contra leyes, en principio se está exento de agotar el principio de definitividad, en la actualidad se ha hecho aplicable las reglas jurisprudenciales establecidas para la procedencia del juicio de amparo consignadas en el artículo 114 de

la Ley de Amparo; procediendo la suspensión contra los efectos y consecuencias y sin que implique la afectación al orden público por tratarse de una norma general, que en el caso de leyes declaradas inconstitucionales, no existe obligación de exhibir garantía en base al principio de la apariencia del buen derecho y peligro en la demora.

BIBLIOGRAFÍA.

CONSTITUCIONAL

1. ARNAIZ AMIGO, Aurora. Ética y Estado. UNAM. Tercera edición. México. 1999.
2. ----- . Ciencia Política. UNAM. Cuarta edición. México. 1999.
3. BARRAGAN B, José. Autores Varios. Teoría de la Constitución. Porrúa. Segunda edición. México 2005.
4. COLOMER VIADEL, Antonio. Estudios Constitucionales. UNAM. Primera edición. México. 1994.
5. DE LA CUEVA, Mario. La Idea de Estado. Fondo de Cultura Económica. Quinta edición. México. 1996.
6. CAMARA DE DIPUTADOS. Derechos del pueblo mexicano. México a través de sus constitucionales. Miguel Ángel Porrúa. Cuarta edición. México 1994.
7. OLIVOS CAMPOS, José Rene. Las Garantías Individuales y Sociales. Porrúa. Primera edición. Porrúa. México. 2007.
8. PÉREZ, Francisco. Teoría del Estado. Porrúa. Octava edición. México. 1975.
9. POLO BERNAL, Efraín. Breviario de Garantías Constitucionales. Porrúa. S/edición. México. 1993.
10. RODILES BRÉTON, Alejandro. Hacia una Constitución Europea. Porrúa. Primera edición. México 2007.
11. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. ¿Qué son las Acciones de Inconstitucionalidad?. Segunda edición. México. 2004.
12. ----- . ¿Qué son las Controversias Constitucionales?. Segunda edición. México. 2004.
13. TENA RAMÍREZ, FELIPE. Leyes Fundamentales de México. Porrúa. vigésimo cuarta edición. México. 2005.

PROCESAL CONSTITUCIONAL

14. CASTRO, Juventino V. El Artículo 105 Constitucional. Porrúa. Tercera edición. México. 2000.

15. FERRER MAC-GREGOR, Eduardo. Derecho Procesal Constitucional. Coordinador. Autores varios. Porrúa. Cuarta edición. México. 2003.
16. GARCÍA BELAUNDE, Domingo. Derecho Procesal Constitucional. Autores varios. Porrúa. Cuarta edición. México. 2003.
17. DOCTRINA JURÍDICA CONTEMPORÁNEA. La Defensa de la Constitución. COSSÍO, José R. y otros compiladores. Autores varios. Distribuciones Fontamara, S.A. Primera edición. México. 2003.
18. FIX-ZAMUDIO, Héctor. Estudio de la Defensa de la Constitución en el Ordenamiento Mexicano. Porrúa. S/edición. México. 2005.
19. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. Las Garantías Jurisdiccionales. Primera edición. México. 2006.

DERECHOS HUMANOS

20. GIL RENDON, Raymundo. El Ombudsman en el Derecho Constitucional Comparado. McGRAW-HILL. S/edición. México 2002.

JUICIO DE AMPARO

21. ARELLANO GARCÍA, Carlos. Práctica Forense del Juicio de Amparo. Porrúa. Décimo quinta edición. México. 2003.
22. ARIZPE NARRO, Enrique. La Primera Sentencia de Amparo. SCJN. Primera edición. México. 2006.
23. ASOCIACIÓN NACIONAL DE MAGISTRADOS DE CIRCUITO Y JUECES DE DISTRITO DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, AC. Ley de Amparo Comentada. Themis. Primera edición. México. 2008.
24. BALTAZAR ROBLES, Germán E. El Juicio de Amparo Contra Leyes. Ángel Editor. Primera edición. México. 2004.
25. GALINDO MONROY, Jorge A. Autores varios. BARRA MEXICANA, COLEGIO DE ABOGADOS. El Foro. La Ejecución de las Sentencias de Amparo, la Repetición del Acto Reclamado y la Negativa de Suspenderlo. S/edición. México. 20005.
26. BAZDRESCH, Luis. El Juicio de Amparo. Curso General. Trillas. Séptima edición. México. 2005.
27. BURGOA ORIHUELA, Ignacio. El Juicio de Amparo. Porrúa. Trigésima Cuarta edición. México. 1998.

28. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Amparo en Materia Fiscal. Oxford. Primera edición. México. 1998.
29. ----- . Manuales Temáticos de Amparo. Amparo en Materia Fiscal. Controversia Constitucional y Acción de Inconstitucionalidad. Oxford. Primera edición. México. 2004.
30. CASTRO, Juventino V. Biblioteca de Amparo y Derecho. Oxford. Primera edición. México. 2002.
31. COELLO CETINA, Rafael. El Amparo Contra Leyes Tributarias Autoaplicativas. Porrúa. Primera edición. México. 2003.
32. COLEGIO DE SECRETARIOS DE ESTUDIO Y CUENTA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, AC. La Suspensión de los Actos Reclamados en el Juicio de Amparo. Autores varios. Cárdenas Editor y Distribuidor. Tercera edición. México. 1989.
33. COUTO, Ricardo. Tratado Teórico Practico de la Suspensión en el Amparo. Porrúa. Cuarta edición. México. 1983.
34. CHÁVEZ CASTILLO, Raúl. El ABC del Juicio de Amparo. Porrúa. Tercera edición. México. 2005.
35. ----- . Juicio de Amparo. Porrúa. Quinta edición. México. 2005.
36. DIEZ QUINTANA, Juan A. 181 Preguntas y Respuestas Sobre el Juicio de Amparo. Pac. S/edicion. México. 2003.
37. FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ, Vicente. El Juicio de Amparo en la Jurisprudencia. Porrúa. Primera edición. México. 2007.
38. FIX-ZAMUDIO, Héctor. Ensayos Sobre el Derecho de Amparo. Porrúa. Tercera edición. México. 1999.
39. GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. Introducción al Estudio del Juicio de Amparo. Porrúa. Décima edición. México. 2004.
40. GONZÁLEZ COSÍO, Arturo. El Juicio de Amparo. Porrúa. Séptima edición. México. 2004.
41. GONZÁLEZ CHÉVEZ, Héctor. La Suspensión del Acto Reclamado en el Amparo, Desde la Perspectiva de los Principios de las Medidas Cautelares. Porrúa. Primera edición. México. 2006.
42. LARA ESPINOZA, Saúl. El Juicio de Amparo. Su Prospectiva a la Luz de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Porrúa. Primera edición. México. 2007.

43. NORIEGA CANTÚ, Alfonso. Lecciones de Amparo. Porrúa. Octava edición. México. 2004.
44. OJEDA BOHÓRQUEZ, Ricardo. El Amparo Contra Normas con Efectos Generales. Porrúa. Segunda edición. México. 2004.
45. ----- . Teoría de la Suspensión del Acto Reclamado en Materia Penal. Porrúa. S/edición. México. 2005.
46. PADILLA, José R. Sinopsis de Amparo. Porrúa. Primera edición. México. 2007.
47. PRIETO DÍAZ, Raúl A. Distintos Procesos de Amparo y Amparo contra Leyes. Colección Estudios Teóricos y Prácticos del Juicio de Amparo. Iure Editores. Primera edición. México. 2005..
48. RUIZ TORRES, Humberto E. Curso General de Amparo. Oxford. Primera edición. México. 2006.
49. SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro A. Manual Práctico Sobre el Juicio de Amparo y Amparo Contra leyes Fiscales. Isef. Primera edición. México. 2008.
50. SUÁREZ CAMACHO, Humberto. El Juicio de Amparo en Materia Administrativa. Autores varios. Porrúa. México. 2008.
51. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. 100 Decisiones relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Segunda edición. México. 2000.
52. -----.- Decisiones relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Primera edición. México. 2004.
53. ----- . 2. La Audiencia Constitucional. Colección Figuras Procesales Constitucionales. Primera edición. México. 2005.
54. ----- . La Jurisprudencia. Su Integración. Segunda edición. México. 2005.
55. ----- . Autores varios. Manual del Juicio de Amparo. Autores varios. Segunda edición. Themis. México. 1999.
56. ----- . ¿Qué es el Poder Judicial de la Federación?. Cuarta edición. México. 2005.
57. TRON PETIT, Jean C. Manual de los Incidentes en el Juicio de Amparo. Themis. Segunda edición. México. 1999.
58. ZALDÍVAR LELO DE LARREA, Arturo. Hacia una Nueva Ley de Amparo. Porrúa. Segunda edición. México. 2004.

59. ZÉRON DE QUEVEDO, Rodrigo M. El Juicio de Amparo en Materia Administrativa. Autores varios. Porrúa. México. 2008.

DERECHO ADMINISTRATIVO

60. BEJAR RIVERA, Luis J. Curso de Derecho Administrativo. Oxford. Primera edición. México. 2007.
61. DELGADILLO GUTIERREZ, Luis H. Compendio de Derecho Administrativo. Primer curso. Porrúa. Cuarta edición. México. 2000.
62. FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. Porrúa. Cuadragésimo primera edición. México. 2001.
63. GONZÁLEZ PEREZ, Jesús. Derecho Procesal Administrativo Mexicano. Porrúa. Primera edición. México. 1998.
64. GORDILLO, Agustín. Tratado de Derecho Administrativo. Porrúa. Novena edición. México. 2004.
65. ITURBE RIVAS, Arturo. Elementos de Derecho Procesal Administrativo. Porrúa. Segunda edición. México. 2007.
66. LUTZESCO, Georges. Teoría y Práctica de las Nulidades. Traducción de ROMERO SÁNCHEZ, Manuel y LÓPEZ DE LA CERDA, Julio. Porrúa. Décimo primera edición. México. 2004.

DERECHO TRIBUTARIO

67. ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo. Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos. Porrúa. Quinta edición. México. 2001.
68. CALVO MORENO, José L. Los Presupuestos Procesales en el Juicio de Nulidad. S/ editorial. Primera edición. México. 1999.
69. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. Oxford. Cuarta edición. México. 2006.
70. CURIEL VILLASEÑOR, Omar. Principios Tributarios. Isef. Primera edición. México. 2002.
71. DE LA CUEVA, Arturo. Derecho Fiscal. Porrúa. Segunda edición. México. 2003.
72. DE LA GARZA, Sergio F. Derecho Financiero Mexicano. Porrúa. Vigésimo quinta edición. México. 2003.

73. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis H Principios de Derecho Tributario. Limusa Noriega Editores. Tercera edición. México. 1997.
74. DÍAZ GONZÁLEZ, Luis R. Medios de Defensa Fiscal. El recurso administrativo. Gasca/ Sicco. Tercera edición. México. 2001.
75. DIEP DIEP, Daniel y otro. Defensa Fiscal. Tratado Teórico Práctico. Pac. Primera edición. México. 2002.
76. ESQUIVEL VÁZQUEZ, Gustavo. El Juicio de Lesividad y otros Estudios. Porrúa. Segunda edición. México. 2004.
77. ----- La Prueba en el Juicio Fiscal Federal. Porrúa. Segunda edición. México. 1999.
78. FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Porrúa. Trigésima tercera edición. México. 2001.
79. GALLEGOS REYES, Humberto. Análisis jurídico del Procedimiento Administrativo de Ejecución. Isef. Primera edición. México. 2003.
80. HALLIVIS PELAYO, Manuel. Fisco, Federalismo y globalización en México. Tax. Primera edición. México. 2003.
81. ----- Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria de México. Tax editores. Primera edición. México. 2000.
82. JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. ECAFSA. Sexta edición. México. 2000.
83. LUCERO ESPINOSA, Manuel. Teoría y Práctica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Porrúa. Sexta edición. México. 2000.
84. MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. De lo Contencioso Administrativo. Porrúa. Décimo segunda edición. México. 2004.
85. ----- El Recurso Administrativo en México. Porrúa. Sexta edición. México. 2001.
86. MOYOTL HERNÁNDEZ, Francisca. El Embargo Precautorio en Materia Aduanera. Isef. Primera edición. México. 2005.
87. ORTEGA CARREÓN, Carlos A. Derecho Procesal Fiscal. Porrúa. Primera edición. México. 2007.
88. ORTEGA MALDONADO, Juan M. Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano. Porrúa. S/ edición. México. 2004.

89. PAZ LÓPEZ, Alejandro y otro. El Recurso de Revocación en Materia Fiscal. México. Isef. Primera edición. México. 2001.
90. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. Harla. Segunda edición. México. 1986.
91. RODRÍGUEZ MICHEL, Moisés. Recurso de Revocación Fiscal. Porrúa. Segunda edición. México. 2005.
92. SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro A. Medios de Defensa en Materia Fiscal. Isef. Cuarta edición. México. 2007.
93. SÁNCHEZ GOMEZ, Narciso. Derecho Fiscal Mexicano. Porrúa. Quinta edición. México. 2006.
94. SANCHEZ LEÓN, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Tomo I. Derecho Fiscal Sustantivo. Cárdenas editor. Décima tercera edición. México. 2003.
95. -----. Derecho Fiscal Mexicano. Tomo III. Los Medios de Impugnación en Materia Fiscal Previos al Juicio Contencioso Administrativo. Cárdenas editor. Décima tercera edición. México. 2003
96. SILVA JUÁREZ, Ernesto. El Procedimiento Contencioso Administrativo Federal. Pac. S/edición. México. 2007.
97. URBINA NANDAYAPA, Arturo de J. 4. El Contador como Litigante. Serie el Contador y el Derecho Fiscal. Delamar. Primera edición. México. 2000.
98. -----. Medios de Defensa Aduanera y de Comercio Exterior. Delamar. Tercera edición. México. 2003.
99. ZAMUDIO URBANO, Rigoberto. Sistema Tributario en México. Porrúa. S/edición. México. 2005.

DERECHO EN GENERAL

100. DE PINA VERA, Rafael y otro. Diccionario de Derecho. Porrúa. Vigésimo sexta edición. México. 1998.
101. GARCÍA MAYNÉZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. Porrúa. Décimo novena edición. México. 1971.
102. GRAN DICCIONARIO DE LA PATRIA DE LA LENGUA ESPAÑOLA. Editorial Patria. México. S/edición. 1983.
103. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Porrúa. Primera edición. México. 2004.

REVISTAS

104. VEGA VARGAS, Fernando. Puntos Finos. La Suspensión del Acto Impugnado. Abril. 2006.

LEGISLACIÓN.

Código Fiscal de la Federación.

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Penal Federal.

Ley de Amparo.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ley Federal de Servidores Públicos.

Ley del Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Ley del Seguro Social.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Reglamento de la Comisión de Inconformidades del Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.

Reglamento Interior del Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Reglamento del Recurso de Inconformidad del Instituto Mexicano del Seguro Social.