



Universidad Autónoma de Querétaro

Facultad de Derecho

**“El aseguramiento precautorio fiscal en México y su debida  
subsistencia para efectos de cobro, ante el Juicio de amparo  
indirecto”**

**TESIS**

**Que como parte de los requisitos para obtener el grado de**

**MAESTRA EN DERECHO**

**Presenta**

**LIC. INDRA MARUT BRAVO MORÁN**

**Santiago de Querétaro, Querétaro; Enero 2012**



Universidad Autónoma de Querétaro

Facultad de Derecho

Maestría en Derecho

"El aseguramiento precautorio fiscal en México y su debida subsistencia para efectos de cobro, ante el Juicio de amparo indirecto".

TESIS

Que como parte de los requisitos para obtener el grado de

MAESTRA EN DERECHO

Presenta

LIC. INDRA MARUT BRAVO MORÁN

Dirigido por:

DR. ARTURO ALTAMIRANO ALCOCER

SINODALES

Dr. Arturo Altamirano Alcocer  
Presidente

Mtra. Martha Elena Soto Obregón  
Secretario

Dr. Eduardo Alcocer Luque  
Vocal

Mtro. José Manuel Peña Zavala  
Suplente

Mtro. Roberto Islas Montes  
Suplente

Dra. Gabriela Nieto Castillo  
Directora de la Facultad

Dr. Irineo Torres Pacheco  
Director de Investigación y Posgrado

Centro Universitario  
Querétaro, Qro.  
Enero, 2012  
México

## RESUMEN

La presente investigación se sustenta en el positivismo; en aspectos procesales, material de debate de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resoluciones judiciales, así como en la doctrina que fundamenta la percepción Tributaria e informes estadísticos respecto de los aseguramientos precautorios. No son inadvertidas las corrientes que pudieran contraponerse al positivismo, como es el Estado Constitucional de Derecho y la Objeción de Conciencia. En México, el problema central de las finanzas públicas es la bajísima recaudación tributaria, situación que se ha atribuido a distintas causas, entre las que se identifican: la evasión fiscal es muy fácil y muy escasamente descubierta y castigada, y las leyes tributarias son muy complejas; traduciéndose en un incumplimiento de los contribuyentes a su obligación fiscal prevista en el artículo 31 fracción IV Constitucional. Así pues, un ejemplo de estos dos factores es el aseguramiento precautorio en materia fiscal, en virtud de que dentro de las facultades de comprobación de la autoridad, por cualquier método de revisión, si un contribuyente presenta indicios de evasión fiscal o una conducta que presuponga evasión, es recurrible para la autoridad el aseguramiento precautorio previsto en el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación hasta diciembre de 2009, actualmente puede optar por el artículo 40 fracción III del mismo ordenamiento y realizarlo como una medida de apremio. Lo interesante es que en esta misma etapa de revisión, el criterio que toman los Jueces de Distrito al otorgar una suspensión provisional que levante el aseguramiento precautorio en referencia, lo cual, imposibilita con posterioridad a la autoridad y en diversa etapa a la de revisión, hacer un cobro coactivo y recuperar lo evadido, estimándose particularmente que al ordenar el levantamiento del aseguramiento precautorio sobrepasa la finalidad de la suspensión provisional. De este modo, la presente investigación tiene como objeto evidenciar que las órdenes judiciales inciden de manera directa sobre la recaudación deseada y se presenta una muestra del periodo 2009 y 2010 de lo asegurado y liberado, que se traduce en una liberación de los bienes y pérdida para el fisco federal.

**(Palabras clave:** Aseguramiento precautorio, suspensión provisional, facultades de revisión)

## SUMMARY

This study is based on Positivism: on procedural aspects, material under debate in the Supreme Court of Justice of the Nation, legal resolutions, as well as the doctrine that establishes tax revenue and statistical reports regarding precautionary seizures. The schools of thought that oppose positivism do not go unnoticed, such as the Constitutional State of Law and Conscientious Objection. In Mexico, the chief problem with public finances is the extremely low collection of taxes, a situation attributable to many causes, among which have been identified: tax evasion is very easy and is rarely discovered and punished, and tax laws are very complex. This leads to taxpayers' not complying with their tax obligations set forth in Article 31 Subsection IV of the Constitution. Examples of these two factors are precautionary seizure in fiscal matters, since within the authorities' powers review, using any review method, if a taxpayer shows any indication of tax evasion or conduct leading to evasion, the authorities can apply the precautionary seizure established in Article 145-A of the Federal Tax Code until December 2009. Presently the authorities can choose Article 40 Subsection III of the same law, carrying it out as a method of persuasion. What is interesting is that in this stage of the review, the criterion decided upon by District judges upon granting a temporary suspension which lifts precautionary seizure in question makes this action impossible for the authorities to apply later and in a different stage of the review, charging a forced payment and recovering what has been evaded. It is considered that by ordering the lifting of the precautionary seizure, the purpose of the temporary suspension is surpassed. Thus, the object of this study is to show that judicial orders have a direct effect on the tax collection desired. A sampling from the period 2009 and 2010 of what was seized and what was released, leading to the release of goods and a loss for the federal tax authorities, is presented.

**(Key words:** Precautionary Seizure, temporary suspension, powers of review)

Dedico este trabajo de investigación con amor y respeto a mis padres, María Dolores Morán Márquez y Gaudencio Bravo Sánchez; como muestra de mi eterna gratitud por todo el apoyo brindado a lo largo de mi vida, por los valores que han fomentado en mí y su motivación constante.

A mis hijos, Luis Andrés y José Leonardo, que llenan de alegría mi vida, y

A mi esposo, Andrés Cano, por su amor y apoyo en este proyecto.

*“El derecho sin la fuerza es la impotencia,*

*la fuerza sin el derecho es la barbarie”*

*León Duguit.*

## **AGRADECIMIENTOS.**

De manera muy sincera agradezco al Doctor Arturo Altamirano Alcocer y a la Maestra Martha Elena Soto Obregón por su asesoría en el desarrollo de la presente, por su tiempo y esfuerzo invertido para revisiones a este trabajo. Este trabajo también es suyo.

Agradezco también a los docentes que han intervenido en mi proceso de formación académica que, a pesar de no listarse uno a uno, en mí permanece de ellos un buen recuerdo y conocimiento transmitido.

## ÍNDICE.

### **El aseguramiento precautorio fiscal en México y su debida subsistencia para efectos de cobro, ante el juicio de amparo indirecto.**

Resumen	i
Summary	ii
Dedicatorias	iii
Agradecimientos	iv
Índice	v
Índice de cuadros	vii
Índice de figuras	viii
I. Introducción	1
II. Revisión de literatura	3

### **Capítulo I.**

#### **Aseguramiento Precautorio**

1. Aseguramiento precautorio en materia fiscal.	7
1.1 Diferencias entre embargo y aseguramiento precautorio.	17
1.2 Tipos de medidas precautorias.	26
1.2.1. Aseguramiento de la contabilidad	27
1.3 Amparo indirecto.	28
1.3.1 Suspensión y audiencia constitucional.	30

## **Capítulo II.**

### **Elementos de Valoración en el Juicio de Garantías**

2.1 Apariencia del buen derecho.	36
2.2 Peligro en la demora.	37
2.3 Orden público e interés social.	38
III. Metodología	44
IV. Resultados y Discusión	57
Bibliografía	64
Apéndice	66



## ÍNDICE DE CUADROS.

Cuadro 1. Tabla 3.1. Folio 0610100092110	45
Cuadro 2. Tabla 3.2. Folio 0610100148010	50
Cuadro 3. Tabla 3.3. Aseguramiento precautorio, medida de apremio	52
Cuadro 4. Tabla comparativa 3.4. Recaudación tributaria	55

## ÍNDICE DE FIGURAS.

Figura 1. Gráfico 3.1.1.Porcentaje de Impugnación	47
Figura 2. Gráfico 3.1.2.Cifras 2009, Querétaro	49
Figura 3. Gráfico 3.3.1.Cifras 2010, Querétaro	53
Figura 4. Gráfico 3.3.2.Porcentaje de Impugnación	54

## I. INTRODUCCIÓN

Es una realidad bien conocida por las autoridades y economistas que en México el problema central de las finanzas públicas es la bajísima recaudación tributaria, situación que se ha atribuido a distintas causas, entre las que se identifican los siguientes problemas del sistema tributario mexicano: a) las leyes tributarias son muy complejas y, b) la evasión es muy fácil y muy escasamente descubierta y castigada<sup>1</sup>. Estos dos aspectos son incidentes en el tema que se aborda, pues es la complejidad de las leyes fiscales y la interpretación que los Jueces Federales realizan a éstas, lo que les permite pronunciarse respecto al aseguramiento precautorio practicado en la etapa de revisión o facultades de comprobación, materia de la presente investigación. El segundo supuesto, consistente en la evasión, es por un lado la condición que motiva o acciona la facultad de la autoridad de comprobar las obligaciones fiscales y por otro, es la consecuencia que se materializa al levantarse los aseguramientos precautorios con motivo de un mandato judicial.

Por ello, la presente investigación se sustenta en el positivismo, en aspectos procesales, criterios jurisprudenciales e incluso -desde su origen-, se atendió a la teoría que justifica la percepción tributaria, denominada “teoría de la necesidad social”<sup>2</sup>. De esta manera, con el presente documento se pretende evidenciar cómo las órdenes judiciales inciden de manera

---

<sup>1</sup> Cfr. Documento “A comprehensive development agenda for the new era” (“un programa de desarrollo integral para la nueva era”) elaborado por el Banco Mundial en 2001, publicado en: [http://148.201.94.3:8991/F/?func=direct&local\\_base=ite01&doc\\_number=000137027](http://148.201.94.3:8991/F/?func=direct&local_base=ite01&doc_number=000137027) y <http://www.eumed.net/libros/2008a/359/LAS%20CAUSAS%20DE%20LA%20PRECARIA%20RECAUDACION%20FISCAL%20EN%20MEXICO.htm>. Biblioteca Virtual de Derecho, Economía y Ciencias Sociales. *Las Finanzas Públicas en México 1988-2006*, por Hilario Barcelta Chavez.

<sup>2</sup> RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. (1998). *Derecho Fiscal*. México. Harla. 2da Ed. P.p. 6, 7, 99 y 100. que expresa que el fundamento esencial del tributo es la satisfacción de las necesidades sociales que están a cargo del Estado, ente que, tiene el poder jurídico para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos conocida también como “potestad tributaria del Estado”.

directa sobre la recaudación deseada, presentándose una muestra del periodo 2009 y 2010 de los bienes asegurados y liberados, hecho que se traduce en una pérdida para el fisco federal, para lo cual la presente investigación se dividió en dos capítulos:

En el capítulo primero, se refiere al aseguramiento precautorio, su origen, reformas y cambios sustanciales en él. En este sentido, se pretende que el lector reflexione sobre los cambios y adecuaciones que se realizaron desde el embargo precautorio previsto en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación (antes de junio de 2006), para darle un matiz diverso y llamarle “aseguramiento precautorio” y contemplarlo en el artículo 145-A (posterior junio de 2006), además de integrarlo en 2010, no sólo en el artículo 145-A, sino también como una medida de apremio prevista en el artículo 40 fracción III, todos del citado Código. En este capítulo, se destaca la única medida precautoria que prevé el Código Fiscal de la Federación, consistente en el aseguramiento de la contabilidad, en qué consiste y la inconveniencia de su aplicación. De igual modo, se ilustrará con datos reales la recaudación que posiblemente se lograría, si las suspensiones provisionales se otorgaran con efectos únicamente para que las cosas se mantengan en el estado en que se encuentran, sin adelantarse a resolver el fondo de los amparos.

En el segundo capítulo, se abordarán los elementos de valoración que inciden de modo directo para que la suspensión provisional se otorgue, como es la apariencia del buen derecho y peligro en la demora, pero no menos importante es el orden público e interés social, los cuales se estudian a fin de especular acerca de la jerarquía de éstos, su importancia y cuál de ellos prevalece ante el criterio de la sustentante respecto del acto reclamado que se estudia, como es el aseguramiento precautorio.

En ambos capítulos se insertan jurisprudencias para robustecer la opinión motivo de la presente investigación.

## **II. REVISIÓN DE LITERATURA**

### **Capítulo I.**

### **ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO**

Por prescripción de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es obligación de los mexicanos, de acuerdo al artículo 31 fracción IV, contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De igual modo, respecto de los extranjeros, según lo establece el artículo 28 Constitucional al referir que en los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidas, entre otras cosas, las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes.

Del contenido de ambos preceptos, se colige que tanto los mexicanos como los extranjeros son sujetos afectos a impuestos, además de lo contenido en el artículo 1, 8 y 9 del Código Fiscal de la Federación, que refieren de manera sucinta que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes respectivas, así como indicar qué se entiende por residentes en territorio nacional.

Bajo ese contexto de carácter impositivo a los Contribuyentes y partiendo que de conformidad con el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones fiscales que establecen cargas a los particulares son de aplicación estricta<sup>3</sup>; resulta indispensable que el

---

<sup>3</sup> Código Fiscal de la Federación. Se consideran que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

cumplimiento de las obligaciones a las que están sujetos los Contribuyentes se verifiquen.

Para lo cual, existe un organismo competente de acuerdo con los artículos 26 y 31 la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 1 y 2 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria que prescriben que el objeto del Servicio de Administración Tributaria es aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de *facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones*, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y evaluación de la política tributaria.

De lo anterior, en un sentido estrictamente positivo, el mexicano y extranjero tienen la obligación de contribuir, y se desprende pasividad de éstos para ser sujetos de fiscalización para verificar que cumplan voluntariamente con las disposiciones fiscales.

En México, el aseguramiento precautorio en materia fiscal hasta antes de julio de 2006, se consideró inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como se estableció por jurisprudencia de rubro: “EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTICULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ VIOLA EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN.”<sup>4</sup>

Por su parte, Rodríguez Lobato (1998), en su libro derecho fiscal, aborda el tema de la constitucionalidad del procedimiento administrativo de

---

<sup>4</sup> P.J.17/95 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a fojas 27, tomo II, del Semanario Judicial de la Federación y su gaceta correspondiente al mes de septiembre de 1995, novena época.

ejecución (por sus siglas P.A.E), y justifica la existencia de la facultad económico coactiva del Estado y en su momento su ejercicio a través del procedimiento administrativo de ejecución.<sup>5</sup>

No obstante lo anterior, como dato adicional y con el único fin de reflejar el avance y alcance en otros países que presenta la figura de la *objeción de conciencia*, entendida según el Doctor Alberto Pacheco Escobedo en un primer momento como la negativa de una persona concreta o determinado grupo social a observar una conducta ordenada por la ley alegando para ello motivos de conciencia basados, por lo común, en creencias religiosas<sup>6</sup>. De lo anterior, no existe convivencia entre la objeción de conciencia y el derecho positivo ya que la propia norma en materia fiscal tiene la característica de ser impositiva, contraponiéndose claramente con la objeción de conciencia en la que hay una libertad de pensamiento, religión y el libre ejercicio de éstas por parte de las personas. Sin embargo, se estima que, por el momento, en México no es posible incorporar esta figura pues primero debería lograrse la sensibilización de la comunidad entera del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, incluso a los pequeños comerciantes, situación que no se ha logrado, ante lo cual no pudiera introducirse esta figura, sin que en nuestras convicciones se encuentre firmemente la cooperación con el Estado a través del cumplimiento voluntario

---

<sup>5</sup> RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. (1998). Derecho Fiscal. México. Harla. 2da Ed. P.p. 238-240. Cita a Gabino Fraga e Ignacio L. Vallarta.

<sup>6</sup> Cfr. SOTO Obregón, Martha Elena. (2003). Objeción de Conciencia. México. Plaza y Valdes. P.p. 53-65. La autora afirma que el concepto de objeción de conciencia incluye toda pretensión contraria a la ley motivada por razones axiológicas –no meramente psicológicas- de contenido primordialmente religioso o ideológico, ya tenga por objeto la elección menos lesiva para la propia conciencia entre las alternativas previstas en la norma, eludir el comportamiento contenido en el imperativo legal o la sanción prevista por su incumplimiento, o incluso, aceptando el mecanismo represivo, lograr la alteración de la ley que es contraria al personal imperativo ético. La objeción de conciencia frente a una ley no es una actitud caprichosa o extravagante, surge de lo más íntimo del hombre debido a que emana de las convicciones religiosas de éste, de los dictados de su propia conciencia, de su ética, etcétera de tal manera que no se puede pedir que actúe en contra de ellas. La objeción de conciencia es una arma de doble filo: el hombre como ser imperfecto puede errar al calificar una ley o conducta si sus juicios responden a un incorrecto aprendizaje de esos elementales principios.

como los pagos espontáneos, oportunos, notificación de cambios de domicilio, de altas de actividades fiscales, etc, que es el objeto del Servicio de Administración Tributaria y que sin duda ha tenido avances, pero aún no ha sido totalmente eficaz.

Ahora, en cuanto a “impuestos” (clase de tributo, surge exclusivamente por la "potestad tributaria del Estado"<sup>7</sup>, principalmente con el objeto de financiar sus gastos) la autoridad fiscal para lograr su consecución de acuerdo al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2009, tiene asignadas varias facultades de comprobación, entre ellas los métodos de revisión como es la Visita Domiciliaria, la Revisión de Gabinete y el Dictamen Fiscal, esto con la finalidad de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y en su caso determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Una vez que la autoridad fiscal da inicio a las facultades de comprobación y particularmente aquellas que cuentan con un antecedente para ser candidato a revisión fiscal, pueden presentarse situaciones diversas generadas intencionalmente por el propio contribuyente revisado, para evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ante lo cual, es permisivo para la autoridad por la propia ley actuar de modo unilateral y coercitivo, característica propia del *acto administrativo*, ante el Contribuyente revisado, tal es caso del aseguramiento precautorio.

---

<sup>7</sup> RODRIGUEZ. Op cit. P.p. 6-8. El autor define la potestad tributaria como el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos; comprende tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional.



## 1. Aseguramiento precautorio en materia fiscal.

El aseguramiento precautorio, como medida cautelar o también llamada providencia cautelar, tiene la característica de dictarse antes o durante el proceso principal y en ninguno de los dos casos tiene incidencia sobre el proceso principal o afecta su desarrollo. Para Calamandrei (1945), la providencia cautelar la define como “la anticipación provisoria de ciertos efectos de la providencia definitiva, encaminada a prevenir el daño que podría derivar del retardo de la misma<sup>8</sup>”.

Presenta cinco características: Instrumentalidad, sumariedad, provisionalidad, flexibilidad, reserva y caducidad<sup>9</sup>.

Sin embargo, del contenido del Código Fiscal de la Federación vigente hasta 2009 se advierte que no hay un apartado especial de medidas precautorias reguladas como en el Código de Procedimientos Civiles para el

---

<sup>8</sup> Cfr. CALAMANDREI Piero. (1945) Introducción al estudio sistemático de las providencias cautelares. Trad. De Santiago Sentís Melendo. Bibliográfica Argentina. Buenos Aires. P.45, citado por OVALLE Favela, José (1999). Derecho Procesal Civil. P. 33

<sup>9</sup> [www.derechopedia.com](http://www.derechopedia.com) Liga: <http://www.derechopedia.com/derecho-civil/7-procesal-civil/34-medidas-cautelares.html> consultada el 11 de junio de 2010. Fecha de actualización: No presenta.

Características: Instrumentalidad.- No tiene fin en sí misma, sino que constituyen un accesorio de otro proceso principal del cual dependen, y, a la vez, aseguran el cumplimiento de la sentencia que vaya a dictarse. Las medidas cautelares carecen de autonomía.

Sumariedad. La superficialidad de la cognición judicial configura una característica propia y exclusiva de los procesos cautelares, pues no existe un juicio de certeza, sino de mera probabilidad acerca de la existencia del derecho delegado o discutido en el proceso principal.

Provisionalidad.- Las medidas cautelares no son definitivas y terminan con la sentencia consentida y ejecutoriada, y lo que resta es la ejecución de la sentencia, en la que se puede subastar el bien afectado en la medida cautelar.

Flexibilidad.- De acuerdo a las circunstancias del caso se puede solicitar la modificación de la medida cautelar. No hay cosa juzgada en las medidas cautelares.

Reserva.- Las medidas cautelares se notifican al afectado una vez que ellas se han ejecutado. Ello es lógico, pues caso contrario la medida cautelar carecería de eficacia.

Caducidad.- Las medidas cautelares se extinguen por el transcurso del tiempo. Toda medida cautelar caduca a los dos años de consentida o ejecutoriada la decisión que amparó la pretensión garantizada con ésta. La caducidad operará de pleno derecho, siendo inimpugnables los actos procesales destinados a hacerla efectiva. Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, toda medida cautelar caduca a los cinco años contados desde la fecha de su ejecución.

Distrito Federal, que sí regula providencias precautorias de carácter personal y real, como es el arraigo y el secuestro provisional de bienes, respectivamente. En el Código Fiscal de la Federación se prevé la providencia precautoria de carácter real y versa sobre el aseguramiento de la contabilidad perteneciente al Contribuyente.

Además, se establece en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación las medidas de apremio, entendiéndose a éstas como actos para compeler el cumplimiento de un acto obligatorio, que consisten en solicitar el auxilio de la fuerza pública; imponer multa y solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente, las cuales no deben confundirse con las providencias precautorias ya que las medidas de apremio consisten en la facultad coactiva que caracteriza a todo órgano de la jurisdicción; a través de éstos el juez hace valer su autoridad a fin de que se cumplan en sus términos las diversas determinaciones libradas por el propio juez o el tribunal e implica que el destinatario esté obligado a cumplir o a observar lo ordenado por el juez, entre los que se cita al apercibimiento, la amonestación, la multa, el auxilio de la fuerza pública, el cateo y el arresto, los cuales de no existir los particulares de mala fe fácilmente podrían evadir el cumplimiento de los mandatos de la autoridad judicial.<sup>10</sup>

Hasta antes del 07 de diciembre de 2009, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 145-A establecía al aseguramiento precautorio; en la actualidad, ya es considerado además una medida de apremio, previsto en el artículo 40, fracción III, del citado ordenamiento, quedando como sigue:

---

<sup>10</sup> Cfr. GOMEZ Lara, Cipriano. Teoría General del Proceso. 9 ED, Harla, México 1996. Citado por Diccionario Jurídico temático Volumen 4, Colegio de Profesores de Derecho Procesal Facultad de Derecho de la UNAM. Harla, 1999. P.P. 125 y 126.

“Artículo 40. Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:

- I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.
- II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.
- III. **Decretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente.**

**Para los efectos de esta fracción, la autoridad que practique el aseguramiento precautorio deberá levantar acta circunstanciada en la que precise de qué manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, y deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V de este Código.**

- IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

(...)

El apoyo a que se refiere el párrafo anterior consistirá en efectuar las acciones necesarias para que las autoridades fiscales ingresen al domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que se utilicen para el desempeño de las actividades de los contribuyentes, para estar en posibilidad de iniciar el acto de fiscalización o continuar el mismo; así como en brindar la seguridad necesaria a los visitantes. (...)”

Nótese que la medida de apremio es procedente únicamente cuando se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales; poniéndose especial énfasis en las diversas causales previstas en el artículo 145-A que más adelante se detallan.

El aseguramiento precautorio en materia fiscal tuvo su origen por decreto del 28 de junio de 2006, publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y establecen diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Con anterioridad a esta fecha la medida cautelar practicada era el embargo precautorio, el cual tenía la finalidad de asegurar el interés fiscal, sin embargo, se esgrimió por parte de los contribuyentes la incongruencia de embargar bienes muebles e inmuebles o cuentas bancarias a nombre del Contribuyente revisado, cuando aún se encontraba en proceso de revisión, es decir, aún no había un crédito determinado y mucho menos firme para que la autoridad embargara sus bienes y/o derechos.

Lo anterior, llevó a emitir diversos criterios ante el Tribunal, concluyéndose por *jurisprudencia* en el año 1995, *P./J. 17/95*, que el artículo 145 del ordenamiento de la materia, es violatorio del artículo 16 Constitucional, puesto que se estimó que crea un estado de incertidumbre en el contribuyente, que desconoce la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado; como a continuación se indica.

**Registro No.** 200320

**Localización:**

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
II, Septiembre de 1995

Página: 27

Tesis: P./J. 17/95

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

**EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTICULO 145 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVE VIOLA EL ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN.**

En los términos en que se encuentra redactado el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, se autoriza la traba del embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente, sin que se encuentre determinada la obligación de enterar tal o cual tributo ni la cuantificación del mismo, con lo que se infringe el artículo 16 constitucional, al crearse un estado de incertidumbre en el contribuyente, que desconoce la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado. La expresión que utiliza el dispositivo citado "de proteger el interés fiscal", carece de justificación en virtud de que la determinación de una contribución constituye requisito indispensable del nacimiento del interés fiscal, lo que implica que si ello no se actualiza no existen razones objetivas para aplicar la aludida medida precautoria. Sostener lo contrario propiciaría la práctica de aseguramientos en abstracto, puesto que en esa hipótesis se ignorarían los límites del embargo ya que no se tendría la certeza jurídica de la existencia de un

crédito fiscal. Por estas razones resulta inconstitucional el precepto invocado al otorgar facultades omnímodas a la autoridad fiscal que decreta el embargo en esas circunstancias al dejar a su arbitrio la determinación del monto del mismo y de los bienes afectados; además de que el plazo de un año para fincar el crédito es demasiado prolongado y no tiene justificación.<sup>11</sup>

De la jurisprudencia anterior, debe destacarse que se refiere al *embargo precautorio*, en donde no se justifica la protección del interés fiscal, ya que el supuesto del interés fiscal es un crédito determinado en un proceso de revisión.

De igual modo, se emitieron jurisprudencias declarando inconstitucional al embargo precautorio, precisando la fracción III y IV del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta antes del 28 de junio de 2006, referentes a la negativa del contribuyente a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las obligaciones a las que está sujeto, o cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento; tal como se advierte a continuación:

**Registro No. 174733**

**Localización:**

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXIV, Julio de 2006

Página: 926

Tesis: I.5o.A. J/8

---

<sup>11</sup> Cfr. [www.scjn.gob.mx](http://www.scjn.gob.mx).

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

**EMBARGO PRECAUTORIO. EL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.**

Tal numeral establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, y que se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando el contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que está obligado. Así, al permitir la traba de embargo precautorio, sin que se haya determinado previamente la existencia de un crédito fiscal, menos su cuantificación, esto es, al otorgar facultades a la autoridad fiscal para embargar bienes a su libre albedrío y determinar su monto, pues no señala las bases o elementos a tomar en cuenta para determinarlos; infringe la garantía de seguridad jurídica consagrada por el artículo 16 constitucional.<sup>12</sup>

**Registro No.** 900187

**Localización:**

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Apéndice 2000

---

<sup>12</sup> Idem

Tomo I, Const., Jurisprudencia SCJN

Página: 228

Tesis: 187

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional

**EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.-**

El artículo 145, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación establece, como medida cautelar, el embargo precautorio con el fin de garantizar el interés fiscal, autorizando a las autoridades hacendarias a practicarlo respecto de contribuciones causadas pendientes de determinarse y aún no exigibles, cuando se percaten de alguna de las irregularidades a que se refiere el artículo 55 del propio ordenamiento legal, o cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento a juicio de dichas autoridades, quienes cuentan con el plazo de un año para emitir resolución que finque el crédito que, en su caso, llegase a existir, lo que se traduce en una violación a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, al permitirse la traba de un aseguramiento respecto de un crédito fiscal cuyo monto no ha sido determinado, sin que sea óbice para arribar a esta conclusión el hecho de que el numeral en comento utilice los términos "contribuciones causadas", toda vez que la causación de una contribución se encuentra estrechamente vinculada con su determinación, la que al liquidarse puede,



incluso, resultar en cero. Por otra parte, la remisión al diverso numeral 55 del propio código, no torna constitucional el precepto, toda vez que las hipótesis previstas en este artículo sólo facultan a la autoridad a llevar a cabo el procedimiento para determinar en forma presuntiva la utilidad fiscal de los contribuyentes o el valor de los actos por los que deban pagar contribuciones, pero de ello no puede seguirse que el embargo precautorio pueda trabarse cuando el crédito no ha sido cuantificado ni particularizado, de modo que pretender justificar la medida en supuestos de realización incierta carece de sustento constitucional, porque no puede actualizarse la presunción de que se vaya a evadir lo que no está determinado o a lo que no se está obligado, máxime que el plazo de un año que tiene la autoridad fiscal para emitir resolución para fincar el crédito prolonga injustificadamente la paralización de los elementos financieros de la empresa, con riesgo de su quiebra.<sup>13</sup>

Las jurisprudencias citadas, coinciden entre éstas en considerar que el embargo precautorio infringe el artículo 16 Constitucional, pues no existe un crédito fiscal y menos su cuantificación, observan además que un año para la determinación del crédito prolonga injustificadamente la paralización de los elementos financieros de la empresa.

De las fuentes de derecho citadas, se señalan tres aspectos de suma importancia que permitirán diferenciar el objeto del embargo precautorio y del aseguramiento precautorio, pues éstas últimas establecen que para el embargo debe haber un crédito determinado como requisito indispensable del nacimiento del interés fiscal.

---

<sup>13</sup> Idem.

Se estima además que el aseguramiento precautorio desatinadamente, por técnica legislativa, el 28 de junio de 2006, se reguló en un capítulo denominado “*del Procedimiento Administrativo de Ejecución*”, sección I, *Disposiciones Generales*, cuando en este capítulo en los artículos 145 y 145-A se refiere al “Embargo precautorio y firme” y “El aseguramiento precautorio”, en el orden citado, dando así la idea de que el aseguramiento precautorio forma parte del procedimiento coactivo, considerándose que por su finalidad convendría su tratamiento como una medida de apremio.

Pero debe reflexionarse no sólo en la autoridad que tiene la competencia para llevar a cabo el acto<sup>14</sup>, sino también sobre el fin que persigue cada uno de ellos. Esto es, que el embargo precautorio o firme es ejecutado por una autoridad con competencia establecida, como es la Administración General de Recaudación y que tiene la exclusiva finalidad de realizar el cobro coactivo de un crédito fiscal previamente determinado, en tanto que el aseguramiento precautorio es ejecutado por la Administración General de Auditoría, también a través de sus Unidades Administrativas durante el proceso de revisión al Contribuyente y previo a que se emita un crédito fiscal, medida que obedece al comportamiento evasivo de las obligaciones fiscales del contribuyente, sin que ello implique un crédito o cuantificación, pues como se ha mencionado el aseguramiento atiende a conductas, no a la protección del interés fiscal, pues ahí se requiere de un crédito fiscal y del contenido del artículo 145-A del Código Fiscal de la

---

<sup>14</sup> Cfr. Competencia material. Concepto que se refiere a la titularidad de una determinada potestad que sobre una materia posee un órgano administrativo. Se trata, pues, de una circunstancia subjetiva del órgano, de manera que cuando éste sea titular de los intereses y potestades públicas, será competente. La competencia es irrenunciable y se ejercerá precisamente por los órganos administrativos que la tengan atribuida como propia, salvo los casos de delegación, sustitución y avocación previstos en la Ley. También conocida como distribución funcional u objetiva, realiza la asignación de competencias entre las divisiones departamentales en función de los distintos servicios públicos posibles, así como los sectores sobre los que exista intervención pública.

Federación no se advierte que sea con la intención de proteger el interés fiscal.

### **1.1 Diferencias entre Embargo y Aseguramiento precautorio.**

El embargo precautorio previsto en el artículo 145, segundo párrafo, del Código de la Federación vigente hasta antes del decreto del 28 de junio de 2006, señalaba:

“Se podrá **practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación** del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando:

- I. El contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio.
- II. Después de iniciadas las facultades de comprobación, el Contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes.
- III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado.
- IV. El crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo precautorio hasta por un monto equivalente al de la contribución o contribuciones determinadas, incluyendo sus accesorios. Si el pago se hiciera

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

V. Se realicen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes (...)"<sup>15</sup>

Posteriormente, el 28 de junio de 2006, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y establecen diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; en el cual se reformó el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación y se adicionó el artículo 145-A, *para dar origen al aseguramiento precautorio en el último artículo citado y, reformar el 145 que se refiere al embargo precautorio y/o definitivo, separando el aseguramiento del embargo precautorio y cuyo contenido del artículo 145-A, versa en lo siguiente y que para mayor entendimiento se señala entre paréntesis el cambio que sufrió la legislación:*

“Las autoridades fiscales podrán **decretar el aseguramiento de los bienes o de la negociación** del contribuyente cuando:

I. El contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio. (*Igual término*)

---

<sup>15</sup> Cfr. Artículo 145 del Código Fiscal de la Federación. Disposiciones legales conocidas hasta el 31 de diciembre de 2005.

II. Después de iniciadas las facultades de comprobación, el Contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes. *(Iguales términos)*

III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado. *(Iguales términos)*

IV. Se realicen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes (...). *(De ser la fracción V, pasa a ser la fracción IV y la fracción IV queda como segundo párrafo en el artículo 145)*

V. Se detecten envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas sin que tengan adheridos marbetes o precintos o bien no se acredite la legal posesión de los marbetes o precintos, se encuentren alterados o sean falsos.”<sup>16</sup>  
*(Se adicionó)*

De lo anterior se advierte que de la redacción primigenia que realizó el legislador y ubicó en cinco fracciones, la fracción IV, posterior al 28 de junio de 2006, quedó como segundo párrafo del artículo 145, en tanto que al adicionarse el artículo 145-A la antes fracción V, quedó como fracción IV y además se agregó una fracción V que se refiere a los la alteración o falsificados de marbetes.

De igual modo, suprimió la oración “para asegurar el interés fiscal” y se consideró en el embargo precautorio de acuerdo al artículo 25 fracción XXV del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

---

<sup>16</sup> Idem

De este modo y posterior a la reforma del 28 de junio de 2006, se aprecia de manera fundamental que entre el aseguramiento precautorio y el embargo precautorio y/o definitivo, versan diferencias, que a continuación se indican:

- **Competencia**. La facultad de realizar embargos precautorios y/o definitivos corresponde a la Administración Local de Recaudación, como unidad administrativa con motivo de sus facultades de cobro coactivo según lo establece el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria en sus artículos 25 fracción IV, XXII, XXV y 27 primer párrafo.

Artículo 25. Compete a la Administración General de Recaudación:

IV. Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, *incluyendo el embargo de cuentas bancarias y de inversiones a nombre de los contribuyentes deudores y responsables solidarios, así como hacer efectivas las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal.*

XXII. Solicitar a las instituciones bancarias, así como a las organizaciones auxiliares de crédito, *que ejecuten el embargo o aseguramiento de cuentas bancarias y de inversiones a nombre de los contribuyentes o de los responsables solidarios y solicitar su levantamiento cuando así proceda.*

XXV. *Ordenar y practicar el embargo precautorio para asegurar el interés fiscal cuando, a su juicio, hubiera peligro de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir el*

*cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como levantarlo cuando proceda.*

Artículo 27. Compete a las administraciones locales de recaudación, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades señaladas en las fracciones III, IV...XXII, XXV...

Por su parte, la Administración Local de Auditoría Fiscal realiza aseguramientos precautorios con motivo de sus facultades de comprobación para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, de conformidad al artículo 17 fracción XI, XXVI y XXXIV y 19 apartado A, fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que establecen:

Artículo 17. Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

XI. *Ordenar y practicar el embargo precautorio o aseguramiento en los casos en los que la ley lo señale, así como levantarlo cuando proceda, y en su caso, poner a disposición de los interesados los bienes.*

XXVI. *Solicitar a las instituciones bancarias, así como a las organizaciones auxiliares de crédito, que ejecuten el embargo o aseguramiento de cuentas bancarias y de inversiones a nombre de los contribuyentes o de los responsables solidarios y solicitar su levantamiento cuando así proceda.*

XXXIV. Determinar conforme al artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, una cantidad igual a la determinada en la última o en cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate o la que resulte determinada por la autoridad, así como

practicar el embargo precautorio de los bienes o la negociación del contribuyente.

Artículo 19, apartado A, fracción I. Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades que a continuación se precisan:

A. Administraciones Locales de Auditorías Fiscales:

I. Las señaladas en las fracciones... XI... XXVI...XXXIV del artículo 17 de este reglamento.

Nótese que la finalidad de *proteger el interés fiscal* no es una facultad de la Administración Local de Auditoría Fiscal y sí de la Administración Local de Recaudación, puesto que ya existe un crédito fiscal determinado.

- **Finalidad.** El aseguramiento precautorio realizado por la Administración Local de Auditoría Fiscal se realiza cuando el contribuyente coloca su **conducta** en alguna de las hipótesis previstas en el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación, que dificulten o imposibiliten la revisión de la que es sujeto y es, además de ser un medio represivo para éste. Principalmente las fracciones I, II y III (ya que la fracción IV se refiere a comercio exterior y la fracción V a marbetes) y sin intención de proteger el interés fiscal.

El embargo precautorio es ejecutado por la Administración Local de Recaudación como cobro coactivo, con la finalidad de proteger el interés fiscal, esto es que la autoridad revisora, como es la Local de Auditoría Fiscal, en su caso habrá determinado un crédito fiscal, el cual es turnado para la Administración Local de Recaudación para que una vez que esté firme, sea exigible, incluso si ésta última lo estima pertinente podrá decretar el embargo



precautorio de los bienes antes de que el crédito se vuelva exigible, pero ya existe un crédito determinado, presupuesto del interés fiscal.

Cronológicamente es posible que la Unidad Administrativa revisora - Auditoría Fiscal- en facultades de comprobación, asegure precautoriamente cuentas bancarias y/o bienes o derechos del contribuyente, por que el contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación de las facultades de comprobación, no pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio; después de iniciadas las facultades de comprobación el contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes y se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Se estima que el comportamiento del contribuyente listado con antelación, son indicativo de una evasión de obligaciones ante la autoridad, motivo por el cual, se procede a su aseguramiento para que a la postre éste se vuelva definitivo una vez determinado el crédito y turnado a la Administración Local de Recaudación.

- **Causales.** Las causales que prevén el embargo precautorio y/o definitivo es el artículo 145 y aquel que estatuye el aseguramiento precautorio es el 145-A, ambos del Código Fiscal de la Federación, las cuales ya han sido listadas con antelación y vigentes hasta diciembre de 2009.

Lo anterior son las principales diferencias que, se estiman, radican entre el aseguramiento precautorio y el embargo precautorio.

En la actualidad, el artículo 145-A, del ordenamiento en materia sufrió algunas modificaciones, pero no sustanciales para lo que ocupa a esta

investigación, pues únicamente se agregó que **el aseguramiento podrá ser hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales**, quedando de la siguiente manera:

**“Artículo 145-A.** Las autoridades fiscales podrán decretar el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente cuando:

I. El contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio.

II. Después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes.

III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado.

IV. Se realicen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes, ni exhibir los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan en esos lugares. Una vez inscrito el contribuyente en el citado registro y acreditada la posesión o propiedad de la mercancía, se levantará el aseguramiento realizado.

V. Se detecten envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas sin que tengan adheridos marbetes o precintos o bien no se acredite la legal posesión de los marbetes o precintos, se encuentren alterados o sean falsos.

En los casos anteriores, la autoridad que practique el aseguramiento deberá levantar acta circunstanciada en la que precise las razones para hacerlo.

**El aseguramiento precautorio se practicará hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que, únicamente para estos efectos, la autoridad fiscal efectúe cuando el contribuyente se ubique en alguno de los supuestos establecidos en este artículo. Para determinar provisionalmente el adeudo fiscal, la autoridad podrá utilizar cualquiera de los procedimientos establecidos en los artículos 56 y 57 de este Código.”<sup>17</sup> Párrafo adicionado en 2009 para entrar en vigor en 2010.**

“El aseguramiento precautorio quedará sin efectos si la autoridad no emite, dentro de los plazos a que se refieren los artículos 46-A y 48 de este Código en el caso de las fracciones II, III y V y de 18 meses en el de las fracciones I y IV, contados desde la fecha en que fue practicado, resolución en la que determine créditos fiscales.”<sup>18</sup> Lo que presupone que es en facultades de comprobación. Si dentro de los plazos señalados la autoridad determina algún crédito fiscal, dejará de surtir efectos el aseguramiento precautorio y se proseguirá el procedimiento administrativo de ejecución conforme a las disposiciones de este Capítulo, debiendo dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución.

“Los bienes o la negociación del contribuyente que sean asegurados conforme a lo dispuesto por este artículo podrán, desde el momento en que se notifique el aseguramiento y hasta que el mismo se levante, dejarse en

---

<sup>17</sup> Código Fiscal de la Federación, Publicado en el Diario Oficial de la Federación 31 de diciembre de 1981, Última reforma publicada DOF 7 de diciembre de 2009.

<sup>18</sup> Idem.

posesión del contribuyente, siempre que para esos efectos se actúe como depositario de los mismos en los términos establecidos en el artículo 153 de este Código, con excepción de lo dispuesto en su segundo párrafo. En el caso de depósitos en entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo u otros bienes, éstos también podrán dejarse en posesión del contribuyente, como parte de la negociación. (Adición para 2010)

El contribuyente que actúe como depositario designado en los términos del párrafo anterior, deberá rendir cuentas mensuales a la autoridad fiscal competente respecto de los bienes que se encuentren bajo su custodia.”<sup>19</sup> Se adicionó ambos párrafos, cuyo contenido pertenecía al artículo 146 del ordenamiento en referencia.

Cabe hacer mención que en fecha 07 de diciembre de 2009, se adicionó en el Código Fiscal de la Federación el artículo 156-Ter, que básicamente se refiere al procedimiento que debe seguir la autoridad fiscal cuando existen bienes embargados como es la inmovilización de cuentas y bienes muebles. De ello se colige que la autoridad debe ajustarse en los términos del artículo en comento, atendiendo al interés fiscal cuyo presupuesto es un crédito fiscal firme, por lo que bajo esta lógica, es a la Administración Local de Recaudación quien tiene la atribución para adjudicar los montos suficientes que cubran el interés fiscal y no la Administración Local de Auditoría Fiscal, quien se encuentra facultada para realizar aseguramientos precautorios, no embargos.

## **1.2 Tipos de medidas precautorias.**

Se establecen dos tipos de medidas precautorias: personales y reales. En este sentido, las que interesan en el presente son las *medidas reales*, sin perder de vista que ambas tendrán la finalidad de asegurar la

---

<sup>19</sup> Idem.

efectividad de la sentencia que se dicte en su momento. Sin embargo, las medidas cautelares reales tienen por misión asegurar un conjunto de bienes en los cuales se hará efectiva la responsabilidad pecuniaria que se derive.

Coligiéndose de ello que el aseguramiento precautorio es, por una parte, una medida cautelar real, sin embargo el criterio en materia fiscal sólo estima medida precautoria y no violatoria de garantías al aseguramiento de la contabilidad, que a continuación se analiza.

### **1.2.1. Aseguramiento de la contabilidad.**

El Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 42 fracciones II y III, que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales, y en su caso determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, estarán facultadas para practicar visitas domiciliarias y requerir a los contribuyentes para que exhiban en su domicilio o en las propias oficinas de la autoridad; para revisar su contabilidad.

Concatenado lo anterior con el artículo 44 -de las formalidades de las visitas domiciliarias-, se precisa en la fracción II, párrafo tercero que: “En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente: cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

Se advierte pues del contenido de éste, que el aseguramiento de la contabilidad procederá cuando exista peligro de que el visitado se ausente o

pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia y no contempla todos los casos hipotéticos de comportamiento listados en el artículo 145-A que pudiera presentar el contribuyente, ya que en este último es más amplia la gama de supuestos que pudieran presentarse en cualquier método de revisión.

Aunado, a que resulta necesario destacar que la medida precautoria consistente en aseguramiento de la contabilidad, es un supuesto que sólo se presenta en la visita domiciliaria (fracción III del artículo 42), ya que por su naturaleza, el visitador acude al domicilio fiscal del contribuyente a revisar la contabilidad en el mismo. En tanto que en la Revisión de Gabinete (fracción II del artículo 42) por su naturaleza la documentación se proporciona por el contribuyente a la autoridad en las propias oficinas de ésta para su revisión. Lo cual, en este método de revisión, se estima que resultaría inservible, dado que la documentación ha sido proporcionada en forma completa, parcial o nula por el propio contribuyente.

Por tanto, el aseguramiento de la contabilidad es una medida precautoria real que sólo en la visita domiciliaria procede su ejecución, dejando a la autoridad sin mayor posibilidad que ésta y con el riesgo de que su valoración de las causas se estime errónea o excesiva.

### **1.3 Amparo indirecto.**

Para la procedencia del amparo es necesario que exista un acto reclamado, entendido a éste como aquella actividad realizada por el poder público en ejercicio de sus poderes estatales; supone la distinción entre gobernante y particular o gobernado y requiere, para ser verdaderamente un acto de autoridad, participar de lo que se llama orden público y haber sido dictado en términos de soberanía. Debe producir, además un perjuicio o

agravio al particular quien puede ser, tanto una persona física como jurídica.<sup>20</sup>

El amparo, señala González Cosío Arturo (2001)<sup>21</sup>, es un verdadero juicio, siempre que no se reclame la violación del artículo 14 constitucional en el sentido de la exacta aplicación de la Ley porque cuando así se hace el amparo adopta toda la materia y característica de un recurso.

Bajo esa tesitura, no debe ser inadvertido que el amparo tendrá por objeto resolver toda controversia que se suscite por leyes o *actos de autoridad que violen las garantías individuales y que la sentencia de éste tendrá por objeto restituir al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación, cuando el acto reclamado sea de carácter positivo; y cuando sea de carácter negativo, el efecto del amparo será obligar a la autoridad responsable a que obre en el sentido de respetar la garantía de que se trate y a cumplir, por su parte, lo que la misma garantía exija.*<sup>22</sup>

Así pues, el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias y/o bienes y derechos del Contribuyente es un acto de autoridad susceptible de impugnar en vía de amparo indirecto por el quejoso en los términos que se establecen en la ley de la materia<sup>23</sup>, por estimarse violatorio de sus garantías, y a petición de parte, podrá solicitar y decretar la suspensión del acto reclamado según las reglas de la suspensión establecidas en el artículo 124 y 130 de la citada ley.

---

<sup>20</sup> GONZÁLEZ Cosío Arturo. (2001). El Juicio de Amparo. México. Sexta Ed. Porrúa. P.37

<sup>21</sup> Ibidem. P.45.

<sup>22</sup> Cfr. Artículo 1 y 80 de la Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

<sup>23</sup> Ibidem. Artículos 1 y 114.

### 1.3.1 Suspensión y audiencia constitucional.

La suspensión del acto reclamado, es un incidente que se lleva por cuerda separada ante los jueces competentes, en este caso, Juez de Distrito y permite conservar la materia del mismo, hasta la decisión del órgano jurisdiccional respecto al fondo del asunto, es decir, hasta que se declare la constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto.

Couto, refiere González Cosío (2001); advierte que la suspensión anticipa de algún modo los efectos protectores del amparo, por tanto, el incidente de suspensión tiene los efectos de un amparo provisional<sup>24</sup>.

La ley de amparo en su artículo 124, refiere que la suspensión se decretará cuando concurren los requisitos que de manera sucinta se listan a continuación:

- 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.

El juez de Distrito, al conceder la suspensión, procurará fijar la situación en que habrán de quedar las cosas y tomará las medidas pertinentes para conservar la materia del amparo hasta la terminación del juicio.”<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup> GONZÁLEZ Cosío Arturo. (2001). El Juicio de Amparo. México. Sexta Ed. Porrúa. P.p. 203-207

<sup>25</sup> Ley de Amparo. Op. Cit. Artículo 124. La fracción II del artículo referido, señala los supuestos que se considera, entre otros casos, que sí se siguen esos perjuicios o se realizan esas contravenciones, cuando de concederse la suspensión:

- a) Se continúe el funcionamiento de centros de vicio, de lenocinios, la producción y el comercio de drogas enervantes;
- b) Se permita la consumación o continuación de delitos o de sus efectos;
- c) Se permita el alza de precios con relación a artículos de primera necesidad o bien de consumo necesario;



De lo anterior, se advierte que básicamente son tres elementos a los que atiende el juzgador constitucional para otorgar la suspensión y considera además una serie de hipótesis normativas estimativas de contravenir las disposiciones de orden público y el interés social, y al concederla procurará  fijar la situación en que habrán de quedar las cosas y *tomará las medidas pertinentes para conservar la materia del amparo hasta la terminación del juicio.*

Sin embargo de los aseguramientos precautorios que se practican, en algunos casos, las sentencias que concede la suspensión se han emitido en el sentido de dejar sin efecto los oficios en los que consta la orden de aseguramiento precautorio de bienes y/o cuentas bancarias.

Otros, en el sentido de mantener las cosas en el estado en que se encuentran, pero sin que la autoridad se adjudique los bienes y/o asegurados precautoriamente, según los datos que proporciona la Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro a través de INFOMEX y que sostienen dichas afirmaciones con los datos que más adelante se ilustran en tablas y gráficos.

- 
- d) Se impida la ejecución de medidas para combatir epidemias de carácter grave, el peligro de invasión de enfermedades exóticas en el país, o la campaña contra el alcoholismo y la venta de sustancias que envenenen al individuo o degeneren la raza;
  - e) Se permita el incumplimiento de las órdenes militares;
  - f) Se produzca daño al medio ambiente, al equilibrio ecológico o que por ese motivo afecte la salud de las personas, y
  - g) Se permita el ingreso en el país de mercancías cuya introducción esté prohibida en términos de Ley o bien se encuentre en alguno de los supuestos previstos en el artículo 131 párrafo segundo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; se incumplan con las normas relativas a regulaciones y restricciones no arancelarias a la exportación o importación, salvo el caso de las cuotas compensatorias, las cuales se apegarán a lo regulado en el artículo 135 de esta Ley; se incumplan con las Normas Oficiales Mexicanas; se afecte la producción nacional;
  - h) Se impida la continuación del procedimiento de extinción de dominio en cualquiera de sus fases, previsto en el párrafo segundo del artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, salvo en el caso que el quejoso sea ajeno al procedimiento, situación en la que procederá la suspensión, sólo sí con la continuación del mismo se dejare irreparablemente consumado el daño o perjuicio que pueda ocasionarse al quejoso.

Bajo estos dos supuestos, el primero de ellos resulta perjudicial bajo la óptica e interés del servicio público. Esto, debido a que en la práctica, se realiza el aseguramiento precautorio de los bienes y/o cuentas bancarias del contribuyente, por estimarse que la conducta del contribuyentes ya denota un comportamiento evasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, contemplado en el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación vigente en 2009, para lo cual emite una orden de aseguramiento a instituciones bancarias y/o al registro público de la propiedad de la entidad y lo comunica al Contribuyente.

Durante el plazo que concede la ley de amparo<sup>26</sup> el contribuyente está en posibilidad de impugnar el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias y/o bienes y sólo si éste solicita la suspensión del acto reclamado el juez puede ordenar se dejen sin efectos los oficios que contienen la orden de aseguramiento a las instituciones bancarias, para lo cual, una vez que eso suceda el contribuyente estará en pleno uso de derecho de retirar el dinero de la institución bancaria, transferirlo a cuenta diversa que no esté a nombre del contribuyente, responsable solidario o tercero con el relacionado, y dejar sus cuentas sin saldo y continuar con la conducta que motivó el aseguramiento, como es desaparecer del domicilio fiscal, evitar su inicio, no proporcionar la contabilidad, etc.

Esta situación de dejar sin efectos los aseguramientos precautorios y liberar cuentas bancarias y/o destrabar aseguramientos a los bienes muebles e inmuebles del Contribuyente, es lo que se estima que afecta la recaudación en México, en virtud de que una vez determinado el crédito fiscal el aseguramiento precautorio, no pudiera volverse definitivo, dado que se dejó sin efectos por el juez de distrito y por ende, al no existir bienes asegurados

---

<sup>26</sup> *Ibidem*. Artículos 21 y 22.

se queda imposibilitada la autoridad fiscal para realizar el cobro coactivo del adeudo fiscal.

Además, no sólo es el resultado de que el Contribuyente extraiga su capital y deje sin saldo las cuentas; sino también que se estima que al resolver de este modo se estaría restituyendo al quejoso el pleno goce de la garantía individual violada que, como se analizó, es el objeto de la sentencia de amparo.

Es así que, al estimarse que se le está restituyendo su garantía en la sentencia interlocutoria, se colocaría en un supuesto del sobreseimiento, dado que el artículo 74, fracción III y 73 fracción XVI de la Ley de Amparo, establecen:

“Artículo 74.- Procede el sobreseimiento:

(...)

III.- Cuando durante el juicio apareciere o sobreviniese alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el Capítulo anterior;

Artículo 73.- El juicio de amparo es improcedente:

(...)

XVI.- Cuando hayan cesado los efectos del acto reclamado;”

Esto, pues al dejarse sin efectos el aseguramiento en una suspensión provisional, con ello cesa el acto reclamado.

En cuanto toca a la sentencia dictada en la audiencia constitucional, entendida ésta como la actuación de carácter procesal ante la presencia del juez de distrito o magistrado del tribunal unitario de circuito, asistido por su secretario en donde se ofrecen, admiten y desahogan pruebas ofrecidas por

las partes, en la que se expresan en su caso alegatos de las mismas y se dicta la resolución que corresponde, analizando la litis constitucional y declarando la constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto reclamado, o bien sobreseyendo el juicio por existir alguna causa que impida entrar al estudio de la cuestión debatida<sup>27</sup>; y en el supuesto de haberse levantado el aseguramiento precautorio, en la constitucional resulta conceder el amparo y protección de la justicia de la Unión.

---

<sup>27</sup> CHAVEZ Castillo, Raúl. (2001). Juicio de Amparo. Oxford. P.p. 231-234.

## Capítulo II.

### ELEMENTOS DE VALORACIÓN EN EL JUICIO DE GARANTÍAS

Continuando con la suspensión provisional y definitiva que emite el juzgador, ésta se encuentra basada, además del contenido del artículo 124 de la Ley de Amparo, en dos principios que le permiten emitir una conclusión, que es la apariencia del buen derecho y el peligro en la demora.

Respecto de este tema la serie de debates de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha emitido una serie de opiniones y criterios que han pronunciado ya en amparos y sugieren que la suspensión de los actos reclamados en materia de amparo participa de la naturaleza de una medida cautelar. Por tanto, le son aplicables las reglas de tales medidas, en lo que no se oponga a su naturaleza.

Un criterio que viene a robustecer el presente trabajo es el emitido por el Sexto Tribunal Colegiado del Sexto Circuito<sup>28</sup>, puesto que en él se afirma que los efectos de la suspensión sólo consisten en mantener las cosas en el estado en que guarden al decretarla, y no es restituirlas al momento en que tenían antes de producirse el acto reclamado, lo que sólo es efecto de la sentencia que concede el amparo en cuanto al fondo.

Lo anterior, sirve de sustento al presente pues como se mencionó en líneas anteriores no se coincide con los efectos que se otorgan en la suspensión provisional en el Estado de Querétaro, como es levantar o dejar insubsistente las órdenes de aseguramiento precautorio, pues esto equivale a restituir las cosas antes del acto reclamado, lo que es materia de la

---

<sup>28</sup> Cfr. Toca de revisión 358/91, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, relativo al incidente de suspensión del juicio de amparo 729/91, promovido por Inmuebles de Puebla S.A.

sentencia del amparo y no se estaría respetando el mantener las cosas en el estado en que se encuentran al momento de decretarla.

En el campo de la dogmática mexicana existe una división entre los juristas que opinan que a la suspensión en el amparo no le son aplicables los principios que rigen las medidas cautelares y los que sostienen que sí.

- A los autores que niegan la aplicación de los principios de las medidas cautelares a la suspensión se identifican como corriente avalorado-abstracta. Avalorada, porque al negar cualquier asomo al fondo del asunto, no toman en cuenta si el acto es probablemente inconstitucional. Abstracta, por el hecho de que al no echar un vistazo a la violación alegada, los actos reclamados se analizan de una forma despersonalizada pues no se toman en cuenta las particularidades del quejoso ni del problema.

- A los autores que están con la aplicación de la teoría general de las medidas cautelares y la relacionan con la suspensión, se denominarán corriente valorado-concreta. Valorada, dado que, a partir de que en la suspensión se puede hacer un estudio provisional de la constitucionalidad del acto reclamado, ya analizan a éste con un valor o desvalor jurídico para efectos de conceder o no la medida cautelar.

Concreta, porque teniendo en cuenta la constitucionalidad o no del acto reclamado, ya no verán a éste de una manera abstracta sino concreta al caso que se está poniendo a estudio.<sup>29</sup>

## **2.1 Apariencia del buen derecho.**

Entre los presupuestos esenciales de las medidas cautelares se encuentra el de la verosimilitud del derecho, también denominado *fumus boni*

---

<sup>29</sup> Cfr. DE ALBA de Alba José Manuel y Flores Muñoz Mario Cesar. 50 Revista del Instituto Federal de la Judicatura. [http://www.ijf.cjf.gob.mx/publicaciones/revista/25/r25\\_4.pdf](http://www.ijf.cjf.gob.mx/publicaciones/revista/25/r25_4.pdf)

*iuris*. La verosimilitud del derecho no importa la definitiva viabilidad de la pretensión de quien solicita la medida, basta que exista el derecho invocado.

La apariencia de la existencia del derecho es un presupuesto que condiciona la admisibilidad de la medida y apunta a una credibilidad objetiva y seria que descarte una pretensión manifiestamente infundada, temeraria o muy cuestionable. Apunta a una credibilidad objetiva y seria, lo que se logra a través de un conocimiento superficial, dirigido a lograr una decisión de mera probabilidad respecto de la existencia del derecho discutido en el proceso.

Lo anterior obedece a que las medidas cautelares, más que hacer justicia, están destinadas a dar tiempo a la justicia para cumplir eficazmente con su obra.

La apariencia del buen derecho se basa en un conocimiento superficial dirigido a lograr una decisión de mera probabilidad respecto de la existencia del derecho discutido en el proceso.

## **2.2 Peligro en la demora.**

Otro requisito específico en la pretensión cautelar es el peligro en la demora (*periculum in mora*) esto es, que en razón del transcurso del tiempo los efectos de la decisión final resulten prácticamente inoperantes, se basa en el temor fundado de la configuración de un daño a un derecho cuya protección se persigue y que, de no hacerlo en forma inmediata se corre el riesgo de que en el supuesto de recaer sentencia definitiva favorable, ésta permanezca incumplida.

Periculum in mora es el peligro que supone para un derecho o un posible derecho, el tiempo que pueda demorarse en pronunciarse la sentencia definitiva en el juicio principal, dicho peligro constituye la base o fundamento de toda medida cautelar y de no acreditarse, no tiene por qué concederse la medida.

El peligro en la demora consiste en la posible frustración de los derechos del pretendiente de la medida, que puede darse como consecuencia de la tardanza en el dictado de la resolución de fondo.<sup>30</sup>

### **2.3 Orden público e interés social.**

Como se mencionó anteriormente, una limitante a la suspensión es la no contravención al orden público e interés social, pues de ser mayor el daño a éstos, prevalece sobre el reclamado por el particular.

El orden público debe entenderse como aquel conjunto de normas con trascendencia jurídica, absolutamente obligatorias e irrenunciables, que persiguen cierto grado de armonía social.<sup>31</sup>

---

<sup>30</sup> Idem.

<sup>31</sup> Cfr. MARTINEZ Morales Rafael I. 1997. Diccionarios Jurídicos temáticos Volumen 3, Derecho Administrativo. Harla, P.P. 167 -171.

Se indica que el orden público se integra de dos partes: A) Interés público, entendido como la concreción material del deseo de la colectividad respecto de un bien determinado. Un deseo del Individuo que de forma simultánea tiene el mismo sentido en su orientación que el de los demás miembros de una sociedad, en lugar y tiempo determinado. B) Finalidad. Es el elemento teleológico formado por el contenido filosófico de la actividad social, en cuanto que persigue una vida confortable en convivencia, mediante el aseguramiento de satisfactores, como la salud, la educación, la alimentación, etc.

Las características del orden público como un *estándar jurídico*, son: 1) Imperatividad absoluta. 2) Irrefragable obligatoriedad. 3) Sometimiento forzoso a sus normas y 4) Conexidad con el derecho público y con la existencia y soberanía del Estado.



Así pues se advierte de las propias características de éste un sometimiento forzoso a sus normas, como es el caso de la obligación de contribuir para el Estado, o abstenerse en un sentido opuesto de omitir dichas contribuciones.

Por otra parte, el interés social es un deseo social para el logro de determinado beneficio común o la realización de ciertas acciones tendientes a la consecución de los fines que persigue un grupo nacional, mismos que pueden estar o no previstos en un orden jurídico.<sup>32</sup>

Bajo esa tesitura, también viene a robustecer la presente investigación el criterio del Señor ministro Ortiz Mayagoitia (1996)<sup>33</sup> quien puso a consideración del Pleno refiriéndose al Juez de amparo lo siguiente: "...lo cual deberá sopesar, porque si el perjuicio al interés social o al orden público es mayor a los daños y perjuicios de difícil reparación que pueda sufrir el quejoso deberá negar la suspensión solicitada, ya que la preservación del orden público y del interés social están por encima del interés del particular afectado".

Más tarde, en el año de 2009, se emite jurisprudencia y viene a confirmar que para el otorgamiento de la suspensión, sin dejar de observar los requisitos exigidos por el artículo 124 de la Ley de Amparo, deberá de sopesarse la apariencia del buen derecho con el perjuicio que pueda ocasionar al interés social o al orden público con la concesión de la medida, esto es, si el perjuicio al interés social o al orden público es mayor a los daños y perjuicios de difícil reparación que pueda sufrir el quejoso.

---

<sup>32</sup> Ibidem, p.p. 142-146.

<sup>33</sup> SUPREMA Corte de Justicia de la Nación. (1996). La apariencia del buen derecho. Serie de debates, Pleno. P.P. 16 y 17. Participación del Señor Ministro Ortiz Mayagoitia quien desentraña contenido de la contradicción número 12/90.

**Registro No.** 165659

**Localización:**

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XXX, Diciembre de 2009

Página: 315

Tesis: 2a./J. 204/2009

Jurisprudencia

Materia(s): Común

**SUSPENSIÓN. PARA DECIDIR SOBRE SU OTORGAMIENTO  
EL JUZGADOR DEBE PONDERAR SIMULTÁNEAMENTE LA  
APARIENCIA DEL BUEN DERECHO CON EL PERJUICIO AL  
INTERÉS SOCIAL O AL ORDEN PÚBLICO.**

El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia P./J. 15/96, de rubro: "SUSPENSIÓN. PARA RESOLVER SOBRE ELLA ES FACTIBLE, SIN DEJAR DE OBSERVAR LOS REQUISITOS CONTENIDOS EN EL ARTÍCULO 124 DE LA LEY DE AMPARO, HACER UNA APRECIACIÓN DE CARÁCTER PROVISIONAL DE LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL ACTO RECLAMADO.", sostuvo que para el otorgamiento de la suspensión, sin dejar de observar los requisitos exigidos por el artículo 124 de la Ley de Amparo, basta la comprobación de la apariencia del buen derecho invocado por el quejoso, de modo que sea posible anticipar que en la sentencia de amparo se declarará la inconstitucionalidad del acto reclamado, lo que deberá sopesarse con el perjuicio que pueda ocasionarse al interés social o al orden público con la concesión de la medida, esto es, si el perjuicio al interés social o

al orden público es mayor a los daños y perjuicios de difícil reparación que pueda sufrir el quejoso. Conforme a lo anterior, el juzgador debe realizar un estudio simultáneo de la apariencia del buen derecho y el peligro en la demora con la posible afectación que pueda ocasionarse al orden público o al interés social con la suspensión del acto reclamado, supuesto contemplado en la fracción II del referido artículo 124, estudio que debe ser concomitante al no ser posible considerar aisladamente que un acto pudiera tener un vicio de inconstitucionalidad sin compararlo de manera inmediata con el orden público que pueda verse afectado con su paralización, y sin haberse satisfecho previamente los demás requisitos legales para el otorgamiento de la medida.

Tesis de jurisprudencia 204/2009. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del once de noviembre de dos mil nueve.

Citando a Burgoa, Martínez Morales (1996)<sup>34</sup> refiere que no basta que el acto se funde formalmente en una ley de interés público, o que de forma expresa o implícita pretenda perseguir una finalidad de interés social, para que la suspensión sea improcedente conforme al artículo 124 de la Ley de Amparo, sino que es menester que las autoridades y los terceros perjudicados aporten al ánimo del juzgador elementos de convicción suficientes para que pueda razonablemente estimarse que, en el caso concreto que se plantee, la concesión de la suspensión causaría tales perjuicios al interés social, o que implicaría una contravención directa e ineludible.

---

<sup>34</sup> *Ibíd*em, p.p. 170

Así, en junio de 2007 se emitió jurisprudencia, estableciéndose en ella que para determinar si existe afectación al orden público e interés social, no basta que la ley en que se fundamente el acto sea de orden público e interés social, sino que debe evaluarse si su contenido, fines y consecución son contrarios a los valores y principios que inspiran el orden público, capaz de restringir derechos fundamentales de los gobernados, o si son realmente significativos para afectar el interés social.

**Registro No.** 172133

**Localización:**

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXV, Junio de 2007

Página: 986

Tesis: I.4o.A. J/56

Jurisprudencia

Materia(s): Común

**SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. PARA DETERMINAR SI SE AFECTAN EL ORDEN PÚBLICO E INTERÉS SOCIAL, DEBE SOPEARSE EL PERJUICIO REAL Y EFECTIVO QUE PODRÍA SUFRIR LA COLECTIVIDAD, CON EL QUE PODRÍA AFECTAR A LA PARTE QUEJOSA CON LA EJECUCIÓN DEL ACTO RECLAMADO Y EL MONTO DE LA AFECTACIÓN DE SUS DERECHOS EN DISPUTA.**

El artículo 124 de la Ley de Amparo condiciona la concesión de la suspensión, además de la solicitud del quejoso, en primer lugar, a que no se afecte el **orden público** y el **interés social**, y en segundo, a que sean de difícil reparación los daños y perjuicios que se le causen al agraviado con la ejecución del acto reclamado. Ahora bien, para determinar si existe esa afectación no basta que la ley en que se

fundamente el acto sea de orden público e interés social, sino que debe evaluarse si su contenido, fines y consecución son contrarios a los valores y principios que inspiran el orden público, capaz de restringir derechos fundamentales de los gobernados, o si son realmente significativos para afectar el interés social. Efectivamente, las leyes, en mayor o menor medida, responden a ese interés público, sin embargo, esto no puede ser una habilitación absoluta, capaz de afectar derechos fundamentales de modo irreversible, ya que también es deseable por la sociedad que las autoridades no afecten irremediablemente derechos sustanciales de los particulares, especialmente cuando tienen el carácter de indisponibles o irreductibles como la libertad, igualdad, dignidad y los demás consagrados en el artículo 16 constitucional, por ser sus consecuencias de difícil o de imposible reparación. Así las cosas, para aplicar el criterio de orden público e interés social debe sopesarse el perjuicio que podrían sufrir las metas de interés colectivo perseguidas con los actos concretos de aplicación, con el perjuicio que podría afectar a la parte quejosa con la ejecución del acto reclamado y el monto de la afectación de sus derechos en disputa.

Por lo que en ella se encuentra un sustento de este trabajo, pues se coincide en que para determinar si hay afectación, no es suficiente con atender a si el acto está previsto en alguna legislación, como acontece con el aseguramiento precautorio, sino también deberá evaluarse su contenido, fines y consecución son contrarios a los principios que inspiran el orden público, o sin son significativos para afectar el interés social, aspectos que no contraviene el aseguramiento precautorio, puesto que por encima del interés particular está el social, resultando que el aseguramiento precautorio sí es de orden público y no contraviene el interés social, según la propia descripción de la legislación en materia de amparo.

### III. METODOLOGÍA

Bajo el contexto normativo que se ha venido comentando, se establece que la presente encuentra su origen en el positivismo, caracterizado por la afirmación categórica de que no hay otro derecho que el producido por los seres humanos y que se encuentra vigente en un tiempo y espacio. Entre las normas encontramos diversas de carácter federal y por encima de ellas, la suprema carta magna.

Por lo cual, una vez expuesto en los capítulos anteriores, la desventaja de dejar sin efectos la orden de aseguramiento precautorio en la suspensión provisional y al conceder el amparo, al homologarlo con un embargo precautorio, a continuación se realiza un ejercicio con datos proporcionados por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro, generados en el año de 2009 y 2010, a través de INFOMEX.<sup>35</sup>

Debe destacarse de este ejercicio que representa sólo una muestra que comprende un solo Estado de la República Mexicana; una sola Administración Local de Auditoría de las 66 que hay en toda la República Mexicana; un ejercicio fiscal de 2009 y un periodo de 2010, sin considerar 2006, 2007 y 2008 en el cual el aseguramiento precautorio estuvo vigente.

---

<sup>35</sup> [www.infomex.org.mx/gobiernofederal](http://www.infomex.org.mx/gobiernofederal) Fecha de consulta 13 de junio de 2010. Fecha de respuesta: 12 de julio de 2010, a través del folio 0610100092110.

**“Folio No.: 0610100092110**

México, D.F.; 22 de junio de 2010.

*"2010, Año de la Patria. Bicentenario del Inicio de la Independencia y Centenario del Inicio de la Revolución."*

**Estimado Solicitante:** En atención a su requerimiento le informamos lo siguiente:

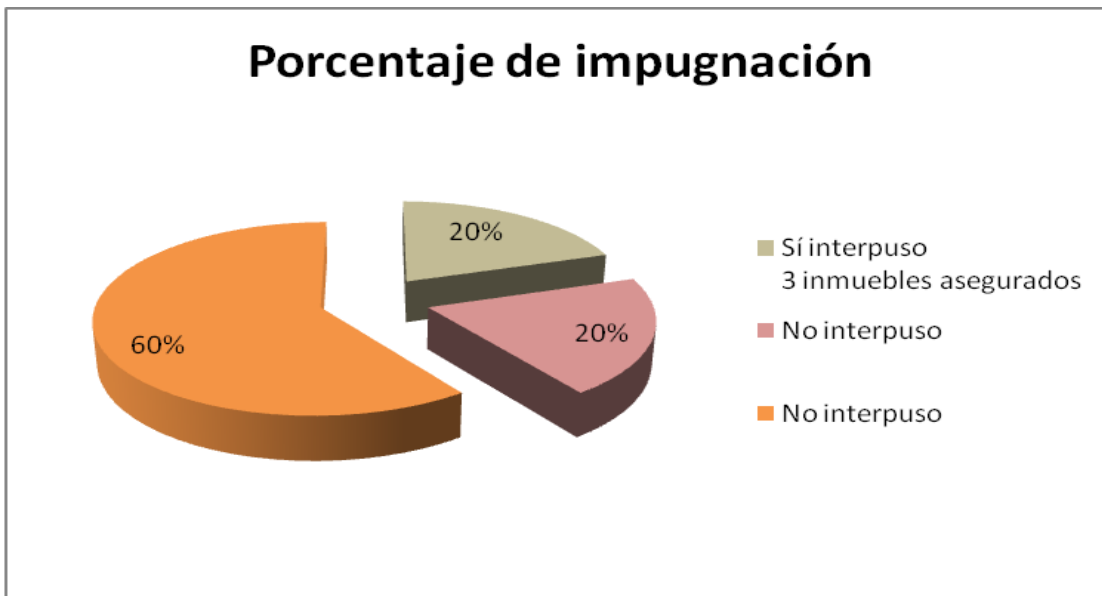
No. Aseg. (1)	Monto asegurado en cuentas bancarias (2)	Aseguramiento de bienes. (4)	Amparo indirecto (5)	Interlocutoria Sentido (6)	Se levanta aseguramiento (7)	Constitucional (8)
1	\$43,246.16	No	No interpuso	NA	NO	NA
2	\$79,317.89	No	No interpuso	NA	SI	NA
3	\$522.34	No	No interpuso	NA	NO	NA
4	\$21,413.13	No	No interpuso	NA	NO	NA
5	-----	Sí	Sí interpuso	Se concede suspensión para que las cosas se mantengan en el mismo estado y no se rematen los bienes embargados	SI	Se concedió amparo
6	Cero pesos, de las instituciones que informaron	No	Sí interpuso	Se concede suspensión para levantar el congelamiento de cuentas	SI	Se concedió amparo
7	Cero pesos, de las instituciones que informaron	No	Sí interpuso	Se concede suspensión para levantar el congelamiento de cuentas	SI	Se concedió amparo
8	\$165.31	No	No	NA	SI	NA

			interpuso			
<b>9</b>	\$4,191.94 dls	No	No interpuso	NA	NO	NA
<b>10</b>	Cero pesos	No	No interpuso	NA	NO	NA
<b>11</b>	\$7,443.73 \$506.52 dls	No	No interpuso	NA	NO	NA
<b>12</b>	\$441.63, de las instituciones que informaron	No	No interpuso	NA	NO	NA
<b>13</b>	Cero pesos, de las instituciones que informaron	No	No interpuso	NA	NO	NA
<b>14</b>	\$165.31	No	No interpuso	NA	NO	NA
<b>15</b>	Cero pesos, de las instituciones que informaron	No	No interpuso	NA	SI	NA
<b>Total</b>	<b>\$152,715.50 pesos</b> <b>\$4,698.46 dls</b>	<b>1</b>	<b>aseguramiento de inmuebles (3 inmuebles)</b>			

...”

Fuente de tabla 3.1: INFOMEX: Ejercicio fiscal 2009, Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro.





*Fuente de gráfico 3.1.1: INFOMEX: Ejercicio fiscal 2009, Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro.*

De los datos anteriores, se desprende que de los quince aseguramientos precautorios practicados sólo el 20% (indicado en color gris) de los Contribuyentes a quienes les fue asegurado patrimonio recurrieron al amparo indirecto.

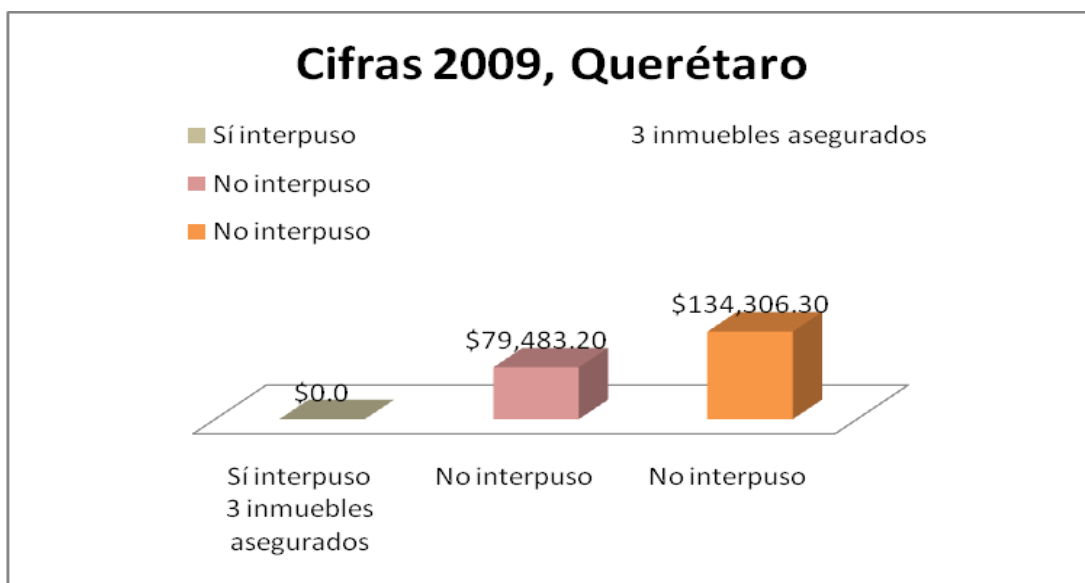
De este 20% se aseguraron 3 bienes inmuebles (se desconoce el monto de éstos) y en cuentas bancarias no se logró asegurar monto.

Este 20% representa lo que el fisco deja de percibir al levantar aseguramientos ya sea por indicación judicial en la suspensión provisional o en la sentencia de amparo.

Otro 20% (indicado en color rosa) a pesar de haber sido asegurado su patrimonio, posteriormente se levantó el aseguramiento y dicho aseguramiento puede obedecer a sustitución de garantía, autocorrección, o cesó la conducta del Contribuyente. Su sumatoria es de \$79,483.2

Sin embargo, el 60% (indicado en color anaranjado) que resta son los aseguramientos precautorios no impugnados en el plazo legal y que representan la cifra que el fisco adjudicará a su favor, una vez que se turne definitivo dicho aseguramiento y representa la cantidad de \$73,232.3 en moneda nacional, más \$4,698.46 dólares. Sumatoria en moneda nacional, previa conversión estimada de \$134,306.30.

A Continuación se muestra gráficamente las cifras y cantidad de bienes inmuebles embargados.



Fuente del gráfico 3.1.2: INFOMEX: Ejercicio fiscal 2009, Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro.

De este modo, puede apreciarse que tan sólo en el año 2009, las cifras que pueden ser aseguradas y posiblemente adjudicadas al fisco, a través del aseguramiento precautorio considerando tan sólo un Estado de la República en donde hay una sola sede de la Administración Local de Auditoría Fiscal (de 66 a nivel nacional), en tanto otros Estados incluso tienen dos o más sedes fiscalizadoras.

Ahora, en cuanto toca a los aseguramientos precautorios realizados al amparo del artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación, en el periodo 01 de enero de 2010 al 30 de septiembre de 2010, se arrojaron los siguientes resultados:



UNIDAD DE ENLACE

“Folio No.: 0610100148010

México, D.F.; 08 de octubre de 2010.

Estimado Solicitante: En atención a su solicitud le comunicamos lo siguiente:

Aseguramientos precautorios practicados del mes de ENERO DE 2010 AL 30 DE SEPTIEMBRE DE 2010 por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro, **bajo el fundamento del artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación.**

No. Aseguramientos <b>bajo el fundamento 145-A del Código Fiscal de la Federación. (1)</b>	Monto asegurado en cuentas bancarias (2)	Aseguramiento de bienes. (4)	Amparo indirecto (5)	Interlocutoria Sentido (6)	Se levanta aseguramiento (7)	Constitucional (8)
1	\$0.00	No	No	No Aplica.	SI	No Aplica.
Total (1)	\$0.00	No	No Aplica.	No Aplica.	No Aplica.	No Aplica.

...”

*Fuente de tabla 3.2: INFOMEX: Periodo fiscal enero-septiembre 2010, Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro.*

De los datos proporcionados, se obtiene que en el año 2010 (enero-septiembre) sólo se practicó un aseguramiento bajo el fundamento del

artículo 145-A del ordenamiento multicitado, sin monto asegurado y sin haberse impugnado.

Por otra parte y como se mencionó con antelación, en el año de 2010 se permitió a la autoridad asegurar bienes como una medida de apremio, para lo cual se estableció una adición al artículo 40, fracción III del Código Fiscal de la Federación, de cuyo actuar en el periodo enero-septiembre se obtuvo lo siguiente:

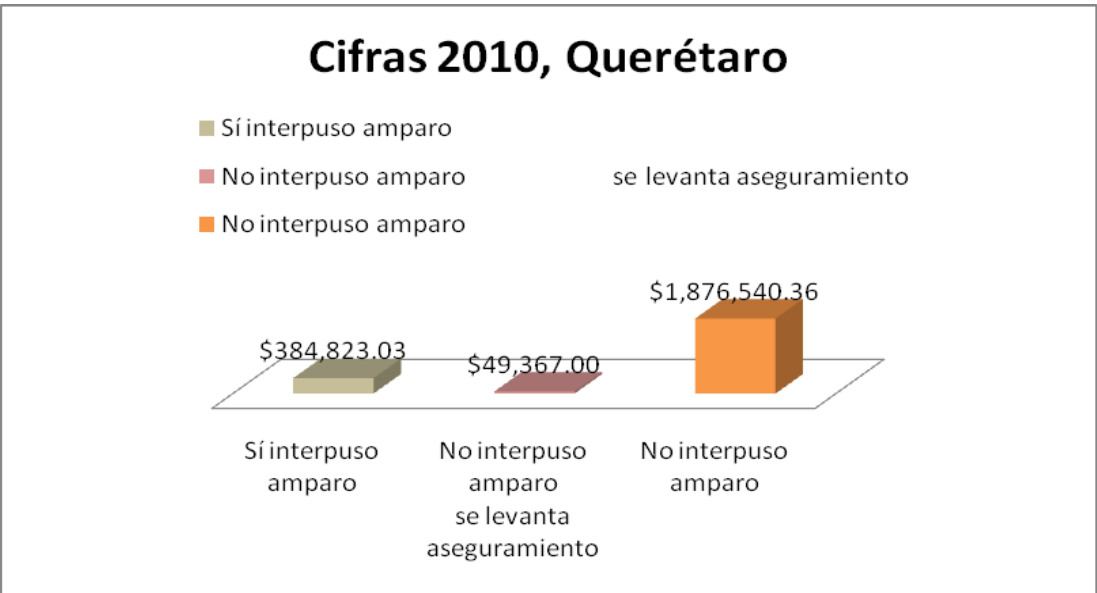
A continuación se listan los aseguramientos precautorios realizados bajo el fundamento del artículo 40, fracción III de la legislación en cita:

“ Aseguramientos precautorios practicados como **MEDIDA DE APREMIO** del mes de ENERO DE 2010 AL 30 DE SEPTIEMBRE DE 2010 por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro, bajo el fundamento del artículo 40 fracción III del Código Fiscal de la Federación.”

No. Aseg. (1)	Monto asegurado en cuentas bancarias (2)	Aseguramiento de bienes. (3)	Amparo indirecto (4)	Interlocutoria Sentido (6)	Se levanta aseguramiento (7)	Constitucional (8)
1	\$748,778.02	No	No interpuso	NA	NA	NA
2	\$185,838.98	No	No interpuso	NA	NO	NA
3	\$381,190.19	No	SI	Se concedió la suspensión	SI	Se concedió amparo
4	\$116,310.11	No	No interpuso	NA	NO	NA
5	\$49,367.00	No	No interpuso	NA	SI	NA
6	\$0.00	No	No interpuso	N.A	NO	NA
7	\$3,632.84	No	SI	Se concedió la suspensión	SI	Se concedió amparo
8	\$0.00	No	No interpuso	NA	NO	NA
9	\$0.00	No	No interpuso	NA	NO	NA
10	\$825,613.25	No	No interpuso	NA	NO	NA
11	\$0.00	No	No interpuso	NA	NO	NA
12	\$0.00	No	No interpuso	NA	NO	NA
13	\$0.00	No	No interpuso	NA	NO	NA
Total (13)	\$2,310,730.39	NO				

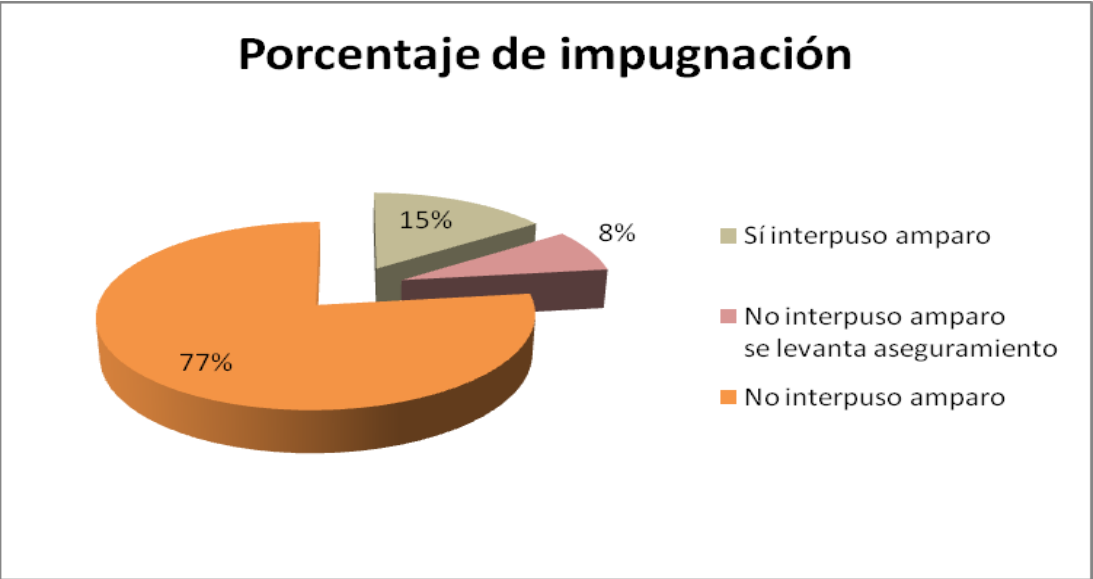
Fuente de tabla 3.3: INFOMEX: Periodo fiscal enero-septiembre 2010, Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro.

De esta manera puede apreciarse que en el periodo enero-septiembre de 2010, el aseguramiento precautorio como medida de apremio prevista en el artículo 40 fracción III del Código Fiscal de la Federación aseguró un monto total de **\$2,310,730.39**, sin bienes inmuebles, monto que se distribuye según su recurrencia como a continuación se indica en el gráfico 3.3.1:



Fuente del gráfico 3.3.1: INFOMEX: Periodo fiscal enero-septiembre 2010, Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro.

Estimándose que de trece aseguramientos precautorios el 15% fue impugnado en vía de amparo indirecto, concediéndose la suspensión y el amparo equivalente a \$384,823.03; el 8% no interpuso amparo y se levantó el aseguramiento precautorio, equivalente a 449,367.00; y el 77% del monto asegurado no fue impugnado, correspondiente a la cantidad de \$1,867,540.36, monto que posiblemente se adjudique a favor del fisco al volverse definitivo y agotando las etapas correspondientes para su adjudicación.



Fuente de gráfico 3.3.2: INFOMEX: Periodo fiscal enero-septiembre 2010, Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro.



Aunado a lo anterior, existen datos que señalan a México es el país con menor recaudación tributaria respecto a su producto interno bruto<sup>36</sup> —9.6 por ciento—, de acuerdo con un comparativo hecho por del Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados a partir de una muestra de 12 naciones latinoamericanas.<sup>37</sup>

Tabla comparativa 3.4. “Fuente: Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados.”

Recaudación tributaria				
(Porcentaje del PIB)				
Lugar	País	Impuestos		Captación bruta
		Directos	Indirectos	
1	Brasil	91	20.6	29.7
2	Argentina	8.5	17.1	26
3	Uruguay	8.2	15.3	24.2
4	Chile	7.2	11.5	18.8
5	Honduras	5	9.6	17.8
6	Nicaragua	5.7	11.9	17.6
7	Costa Rica	5.9	11.5	17.5
8	Colombia	6.8	9.3	16.1
9	El Salvador	4.8	8.5	13.8
10	Paraguay	2.2	9.6	11.9
11	Guatemala	3.2	7.6	11.1
12	<b>México</b>	<b>5.4</b>	<b>4.1</b>	<b>9.6</b>

<sup>36</sup> [www.es.wikipedia.org](http://www.es.wikipedia.org) El producto interior bruto, producto interno bruto (PIB) o producto bruto interno (PBI) es la principal macromagnitud existente que mide el valor monetario de la producción de bienes y servicios finales de un país durante un período de tiempo (normalmente un año). El PIB es usado como una medida del bienestar material de una sociedad. Su cálculo se encuadra dentro de la contabilidad nacional. Para estimarlo, se emplean varios métodos complementarios; tras el pertinente ajuste de los resultados obtenidos en los mismos, al menos parcialmente resulta incluida en su cálculo la economía sumergida, es decir, la economía informal o irregular (actividad económica intrínsecamente lícita aunque oculta para evitar el control administrativo) y la actividad económica ilegal.

<sup>37</sup> [www.milenio.com](http://www.milenio.com). Domingo 14 de marzo de 2010. México, último lugar entre 12 países de AL en recaudación. México.- “

Otros, señalan que en 2010, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) realizó un análisis minucioso de las cifras de la recaudación tributaria de México comparada con los otros países de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico –OCDE-, esto con base en su publicación: Revenue Statistics 1965-2008 (con información por países hasta 2007).

“Basado en este análisis se observa que la mayoría de los resultados de las comparaciones internacionales reflejan la recaudación tributaria de todos los niveles de gobierno que se obtiene de sumar los esfuerzos del Gobierno Federal, las contribuciones de seguridad social y la recaudación obtenida a nivel de los gobiernos locales.

Las cifras publicadas por la OCDE, indican que la recaudación tributaria federal de México, en 2007, (incluyendo los ingresos provenientes de hidrocarburos) fue equivalente al 15.3% del PIB, comparado con un promedio de 16.3% de recaudación tributaria a nivel federal de los países de la OCDE, colocando a México por arriba de varios países miembros de dicho organismo.

Muchas de las comparaciones internacionales indican que la recaudación tributaria como porcentaje del Producto Interno Bruto (PIB) de México es la más baja dentro del conjunto de países que integran la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), y de muchos países de Latinoamérica”<sup>38</sup>

---

<sup>38</sup> LÓPEZ Vides Roberto. [www.ciat.org](http://www.ciat.org).

## IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Es sabido que una obligación del mexicano, así como los extranjeros es realizar las contribuciones que nos establecen las leyes específicas en nuestro país, pues por mandato Constitucional y por disposiciones en la materia, en México las personas tiene la obligación de contribuir, como se establece en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y como se detalla en diversos ordenamientos de carácter fiscal que atribuye cargas a la población económicamente activa, gravando actividades, ingresos, consumo, actos, incluso productos.

También es sabido que las contribuciones son realizadas por contribuyentes cautivos, incluso en algunos casos, aún los cautivos son omisos, lo cual merma la recaudación de nuestro Estado, pues como se analizó, a nivel nacional el 5.4% se recauda de impuestos directos y el 4.1% se recauda de impuestos indirectos y nos mantiene por debajo de países de América Latina, indicativo de una ineficiente política de recaudación.

Más aún, si se aborda el tema de revisiones fiscales y su desahogo, de donde puede desprenderse un aseguramiento precautorio de cuentas bancarias o bienes inmuebles del contribuyente, en donde puede observarse un esfuerzo sin frutos de la autoridad fiscalizadora y de cobro, como es la Administración Local de Auditoría y Local de Recaudación.

Lo anterior es así en virtud de que, la Autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación fiscal tienen la atribución de emitir órdenes de revisión hacia los contribuyentes para verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales, para lo cual puede realizar una visita domiciliaria o revisión de gabinete, entre otros.

En su procedimiento de fiscalización, tienen además la facultad de requerir documentos para su análisis y determinación, sin embargo, en un escenario en donde el contribuyente es reacio y hasta antes de junio de 2006, el Código de la materia permitía en su artículo 145, segundo párrafo, practicar embargo precautorio sobre los bienes o negociación del contribuyente para asegurar el interés fiscal, cuando concurriera en alguno de los supuestos ahí previstos.

Sin embargo, con posterioridad y dadas las reformas al código fiscal en fecha 29 de junio de 2006, con vigencia a partir del 19 de julio de 2006; el artículo 145 fue reformado y se adicionó al capítulo III del Procedimiento Administrativo de Ejecución, Sección Primera, Disposiciones Generales, el artículo 145-A, que se refiere al aseguramiento precautorio y cuyo contenido se extrajo de las fracciones que integraban al artículo 145 del Código de la materia con anterioridad a las reformas.

Es así que, a partir de la reforma a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación en fecha 29 de junio de 2006, se concibió el artículo 145-A, y si bien se extrajeron del artículo 145 del Código hasta antes de junio de 2006, fracciones, como es la fracción I, II, III y V (ahora IV en el artículo 145-A), además de crearse una fracción (ahora V en el artículo 145-A); tal parece que se trata de los mismos actos y que hasta por técnica legislativa se encuentran bajo el mismo capítulo “Del procedimiento Administrativo de Ejecución” lo que parece indicar que al estar previsto en este capítulo, en sus disposiciones generales, presupone la existencia de un crédito fiscal, sin que así sea.

Ha sido cuestionada su legalidad en las revisiones por la autoridad, sin tener un crédito fiscal determinado, tal como sucede en los amparos indirectos que se promueven en contra de dicho acto y que ha sido ineficaz,

puesto que en una revisión –ya sea visita domiciliaria o revisión de gabinete- si se detecta que el contribuyente ha desaparecido después de iniciadas sus facultades de comprobación, no proporciona contabilidad –*aún cuando se trate de una obligación indispensable en el inicio del acto*- es procedente asegurar sus bienes y derechos. Esto, con la finalidad de que, en el momento en que se determine un crédito fiscal y transcurrido el plazo para que impugne la resolución crediticia, es decir, 45 días hábiles<sup>39</sup> y se convierta en un embargo definitivo la Autoridad cuente con bienes suficientes o mínimos para hacerlos efectivos a su favor.

Sin embargo, en el servicio público, al asegurarse precautoriamente las cuentas bancarias y propiedades del contribuyente que se ha colocado en alguno de los supuestos previstos en el artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación, y éste a su vez acude a demandar en juicio de amparo el aseguramiento precautorio y/o su inconstitucionalidad, solicitando la suspensión provisional del acto reclamado. Ante la petición elevada por el quejoso el Juez de Distrito le concede la suspensión, y en muchas ocasiones esta suspensión tiene el efecto de dejar levantar el aseguramiento precautorio realizado o incluso, dejar insubistente el oficio por el cual la responsable lo ordenó.

Así pues, resulta interesante el análisis del aseguramiento precautorio en materia fiscal y sus efectos, ante el medio de defensa como es el amparo indirecto y sus mandatos judiciales, en específico a la concesión de suspensión provisional y a la sentencia constitucional que otorga el poder judicial de la federación, por conducto de sus órganos jurisdiccionales como los Juzgados de Distrito y los Tribunales Colegiados de Circuito; ya que en el Código Fiscal vigente hasta el 29 de junio de 2006 los considerados embargos precautorios previstos en el artículo 145 del Código

---

<sup>39</sup> Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Fiscal de la Federación se declararon inconstitucionales, bajo el argumento de que no podía embargarse ningún bien o derecho del contribuyente a fin de *garantizar el interés fiscal*, dado que en el procedimiento de fiscalización aún no se determina un crédito, por lo cual, al no existir una monto determinado resulta violatorio de garantías que se embarguen bienes o cuentas bancarias cuando aún no se determina un adeudo.

Sin embargo, a partir de julio de 2006, se dio una reforma al artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, para ser ahora 145-A, con la que se pretende *anticipadamente y como reprimenda o como un medio de presión*, que los aseguramientos precautorios atiendan a la conducta evasiva de los contribuyentes en el proceso de fiscalización y prevenir una resolución incobrable.

No obstante, en los juzgados de distrito se conceden suspensiones que, en algunos casos, bajo la apariencia del buen derecho y el peligro en la demora, conceden suspensiones y ordenan levantar los aseguramientos precautorios decretados, siendo que a consideración de la sustentante no debería ordenarse en ese sentido, puesto que sería tanto como restituirle el goce de sus garantías y ello sería materia de la sentencia de amparo y no de la interlocutoria.

Además, se estima que la valoración que debe hacerse a los requisitos de la suspensión en materia de amparo, previstos en el artículo 124 de la Ley de la materia, debe sopesarse con los otros elementos requeridos, porque si el perjuicio al interés social o al orden público es mayor a los daños y perjuicios de difícil reparación que pueda sufrir el quejoso, deberá negarse la suspensión solicitada ya que la preservación del orden público y el interés de la sociedad *están por encima del interés particular del afectado*.

Así pues, se considera que el aseguramiento precautorio, como medida cautelar, puede ser decretado en cualquier momento de del procedimiento de revisión al que se encuentre sujeto un Contribuyente, pues éste se refiere a la conducta evasiva del mismo, pues está ya presupone –de acuerdo con los sistemas, registros e información que cuenta la autoridad fiscalizadora-, un incumplimiento a sus obligaciones constitucionales fiscales, a fin de asegurar el interés fiscal, pues si hay cobro, hay mayor recaudación y a mayor recaudación mejores planes económicos de los que se beneficia la sociedad.

No pasa desapercibido que en la actualidad, el aseguramiento precautorio no sólo está previsto en el artículo 145-A, sino también permite ahora a la autoridad fiscal hacer uso de este bajo ciertos supuesto que reducen el espectro de hipótesis legales previstas en el 145-A; sino también como medida de apremio prevista en el artículo 40 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

De lo anterior, se considera que dicha medida revela inconsistencias jurídicas y que impiden u obstaculizan el cobro y una recaudación eficiente:

**Uno.** Porque al ordenar levantar un aseguramiento precautorio y/o dejar insubistente un oficio que lo decreta, en la suspensión provisional; en ese momento se le está restituyendo material y jurídicamente sus garantías reclamadas al quejoso, se estima que al levantarse el aseguramiento precautorio cesan los efectos del acto reclamado, pues ya está en posibilidad de disfrutar su derecho, y al cesar los actos reclamados sobreviene un sobreseimiento, según lo dispuesto por el artículo 74, fracción IV, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, siempre y cuando el acto reclamado se trata del aseguramiento precautorio y no se reclame la constitucionalidad del acto. Por lo cual, se considera que al concederse una suspensión para el efecto de que se levante el aseguramiento, es excesiva, pues ésta sería materia de la

sentencia de amparo, si el acto reclamado es únicamente el aseguramiento precautorio, y no de la interlocutoria, pues debe sopesarse la apariencia del buen derecho y el peligro en la demora si contra el perjuicio al interés social o al orden público, así como el interés superior del Estado.

**Dos.** Porque al concederse la suspensión provisional para los efectos que se señalan en líneas anteriores, en la práctica del servicio público, puede observarse que una vez que el contribuyente ha obtenido una suspensión provisional con ese efecto, éste retira de sus cuentas bancarias el dinero que en ellas se deposita y que pudiera ser objeto, más adelante, de un embargo. Es así, que con esta acción, evade un posible pago coactivo derivado de incumplimiento a sus obligaciones fiscales. Por ello, es inútil para la autoridad responsable la tramitación del juicio de amparo hasta su sentencia, pues puede ser que en la sentencia constitucional se ordenará el aseguramiento, sin embargo, para ese entonces el contribuyente ya no tendrá dinero invertido que pudiera adjudicarse al fisco. Aquí se estima conveniente que las suspensiones sean para que el dinero y/o bienes asegurados no se adjudiquen al fisco, hasta en tanto no se resuelva el amparo y se determinen contribuciones, para que con posterioridad este se vuelva definitivo.

**Tres.** Es importante destacar que la Corte refiere que no es constitucional el aseguramiento precautorio, y que si hay algo que debe embargarse, son la contabilidad de la contribuyente; sin embargo se disiente con esta opinión, pues en la práctica en el servicio público, esto se vuelve en muchas ocasiones imposible, dado que se parte de la idea que si se han asegurado cuentas bancarias y/o propiedades del Contribuyente es debido a que no proporcionó documentación o no está localizado u obstaculiza la iniciación de facultades, esto es, que en la practica no se podría asegurar la contabilidad en virtud de que no se puede localizar al contribuyente, no se le



puede notificar, no hay quien atienda en el domicilio o simplemente no la proporciona y ante tales obstáculos se vuelve casi imposible su aseguramiento.

Por lo que, una vez demostrado gráficamente y con una muestra mínima (1 Administración Local de 66 Administraciones Locales a nivel República), de las cantidades que se dejan de percibir, resultaría más fructífero ampliar la muestra a un universo superior para hacer la estimación de cuánto dejó de percibir el Estado por incumplimientos fiscales, a través del aseguramiento precautorio, que en un plano garantista no es admisible, pero en el plano positivista, en lo que la norma prescribe es un beneficio económico, además de promover la cultura del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, impedir la evasión fiscal y permitiría que esa conciencia del interés social se oriente a un beneficio colectivo y no particular.

Además, no puede ser inadvertido que ante un aseguramiento precautorio de bienes y/o derechos, el Contribuyente tiene la posibilidad de hacer una sustitución de garantía, en caso de que lo estimara conveniente, la cual valorada y suficiente es viable su procedencia.

Finalmente, se considera que el aseguramiento precautorio, debe ser una medida cautelar subsistente ante el juicio de garantías, al igual que el aseguramiento de la Contabilidad (éste último con los inconvenientes ya citados), para que a la postre, sin dificultades, se pueda hacer efectivo un crédito y considerando que en la etapa de revisión no existe un interés fiscal, presupuesto del crédito fiscal, toda vez que el aseguramiento obedece a la conducta evasiva del Contribuyente.

## REFERENCIAS .

### A) Bibliografía

- ARRIOJA Vizcaino, Adolfo. (2000). Derecho Fiscal. México. Themis. 5ta Ed.
- CHAVEZ Castillo, Raúl. (2001). Juicio de Amparo. México. Oxford. 2da Ed.
- Colegio de Profesores de Derecho Procesal. Facultad de Derecho de la UNAM. Harla.
- Diccionario Jurídico Temático Volumen 4. (1999). Derecho Procesal.
- GONZALEZ Cosío, Arturo. (2001). El Juicio de Amparo. México. Porrúa. 6ta Ed.
- IUS2008. Suprema Corte de Justicia de la Nación. CD-ROM.
- JIMENEZ González, Antonio. (1999). Lecciones de Derecho Tributario. México. Ecafsa. 5ta Ed.
- J. Kaye, Dionisio. (1999). Derecho Procesal Fiscal. México. Themis. 5ta Ed.
- MARTINEZ Morales Rafael I. 1997. Diccionarios Jurídicos temáticos Volumen 3, Derecho Administrativo. Harla.
- MOTO Salazar, Efraín. (1989). Elementos de Derecho. México. Porrúa. 35ta Ed.
- RODRIGUEZ Lobato, Raúl. (1998). Derecho Fiscal. México. Harla. 2da Ed.
- SUPREMA Corte de Justicia de la Nación. (1996). La apariencia del Buen Derecho. México.
- V. Castro, Juventino. (2000). Garantías y Amparo. México. Porrúa. 11era Ed.

## **B) Legisgrafía**

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 29 de junio de 2006.

Código Fiscal de la Federación vigente hasta antes de junio de 2006.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

## **C) Internet.**

[www.eumed.net/2008](http://www.eumed.net/2008) "Las causas de la precaria recaudación en México". Las finanzas públicas en México 1988-2006, por BARCELATA Chavez Hilario. 8 de mayo de 2006. Fecha de consulta septiembre 15 de 2009.

[www.milenio.com/node/401146](http://www.milenio.com/node/401146). "México, último lugar entre 12 países de AL en recaudación". Domingo 14 de marzo de 2010.

[www.ciat.org/index.php?option=com\\_content&task=view&id=1048&Itemid=1](http://www.ciat.org/index.php?option=com_content&task=view&id=1048&Itemid=1). La recaudación tributaria en México vs. los países de la OCDE.

[http://es.wikipedia.org/wiki/Producto\\_interior\\_bruto](http://es.wikipedia.org/wiki/Producto_interior_bruto). Producto Interno Bruto, definición.

## **D) Hemerografía**

Sentencia interlocutoria y sentencia dictada en audiencia constitucional de fecha 26 de enero de 2009, dictadas en el juicio de amparo indirecto número 1377/2008.

Sentencia interlocutoria de fecha 08 de mayo de 2009 y sentencia constitucional de fecha 05 de octubre de 2009, dictadas en el juicio de amparo indirecto número 726/2009-II.

## APÉNDICE.



UNIDAD DE ENLACE



Folio No.: 0610100092110

México, D.F.; 22 de junio de 2010.

*"2010, Año de la Patria. Bicentenario del  
Inicio de la Independencia y Centenario  
del Inicio de la Revolución."*

**Estimado Solicitante:** En atención a su requerimiento le informamos lo siguiente:

No. Aseg. (1)	Monto asegurado en cuentas bancarias (2)	Aseguramiento de bienes. (4)	Amparo indirecto (5)	Interlocutoria Sentido (6)	Se levanta aseguramiento (7)	Constitucional (8)
1	\$43,246.16	No	No interpuso	NA	NO	NA
2	\$79,317.89	No	No interpuso	NA	SI	NA
3	\$522.34	No	No interpuso	NA	NO	NA
4	\$21,413.13	No	No interpuso	NA	NO	NA
5	-----	Sí	Si interpuso	Se concede suspensión para que las cosas se mantengan en el mismo estado y no se rematen los bienes embargados	SI	Se concedió amparo
6	Cero pesos, de las instituciones que informaron	No	Si interpuso	Se concede suspensión para levantar el congelamiento de cuentas	SI	Se concedió amparo
7	Cero pesos, de las instituciones que informaron	No	Si interpuso	Se concede suspensión para levantar el congelamiento de cuentas	SI	Se concedió amparo
8	\$165.31	No	No interpuso	NA	SI	NA
9	\$4,191.94 dls	No	No interpuso	NA	NO	NA
10	Cero pesos	No	No interpuso	NA	NO	NA
11	\$7,443.73 \$506.52 dls	No	No interpuso	NA	NO	NA
12	\$441.63, , de las instituciones que informaron	No	No interpuso	NA	NO	NA
13	Cero pesos, , de las instituciones que	No	No interpuso	NA	NO	NA

	informaron					
<b>14</b>	165.31	No	No interpuso	NA	NO	NA
<b>15</b>	Cero pesos, de las instituciones que informaron	No	No interpuso	NA	SI	NA
<b>Total</b>	<b>\$152,715.50 pesos</b> <b>\$4,698.46 dlis</b>	<b>1</b>	<b>aseguramien to de inmuebles (3 inmuebles)</b>			

Lo anterior, tiene su fundamento legal en el siguiente precepto legal:

- Artículo 42 de la Ley Federal de Acceso a la Información Pública Gubernamental.

En el SAT nuestra misión es servirle

Administración General de Auditoría Fiscal Federal

C.P. Jesús Cruz Medrano.

Administrador Central de Devoluciones y Compensaciones.

Estamos para servirle.

Atentamente

Unidad de Enlace

Servicio de Administración Tributaria <sup>40</sup>

---

<sup>40</sup> [www.infomex.gob.mx](http://www.infomex.gob.mx)

Folio No.: 0610100148010

México, D.F.; 08 de octubre de 2010.

**Estimado Solicitante:** En atención a su solicitud le comunicamos lo siguiente:

**Aseguramientos precautorios practicados del mes de ENERO DE 2010 AL 30  
 DE SEPTIEMBRE DE 2010 por la Administración Local de Auditoría Fiscal de  
 Querétaro, bajo el fundamento del artículo 145-A del Código Fiscal de la  
 Federación.**

No. Aseguramientos <b>bajo el fundamento 145-A del Código Fiscal de la Federación.</b> <b>(1)</b>	Monto asegurado en cuentas bancarias <b>(2)</b>	Aseguramiento de bienes. <b>(4)</b>	Amparo indirecto <b>(5)</b>	Interlocutoria Sentido <b>(6)</b>	Se levanta aseguramiento <b>(7)</b>	Constitucional <b>(8)</b>
1	\$0.00	No	No	No Aplica.	SI	No Aplica.
Total <b>(1)</b>	\$0.00	No	No Aplica.	No Aplica.	No Aplica.	No Aplica.

**Aseguramientos precautorios practicados como MEDIDA DE APREMIO del  
mes de ENERO DE 2010 AL 30 DE SEPTIEMBRE DE 2010 por la  
Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro, bajo el fundamento del  
artículo 40 fracción III del Código Fiscal de la Federación.**

No. Aseg. (1)	Monto asegurado en cuentas bancarias (2)	Aseguramiento de bienes. (3)	Amparo indirecto (4)	Interlocutoria Sentido (6)	Se levanta aseguramiento (7)	Constitucional (8)
1	\$748,778.02	No	No interpuso	NA	NA	NA
2	\$185,838.98	No	No interpuso	NA	NO	NA
3	\$381,190.19	No	SI	Se concedió la suspensión	SI	Se concedió amparo
4	\$116,310.11	No	No interpuso	NA	NO	NA
5	\$49,367.00	No	No interpuso	NA	SI	NA
6	\$0.00	No	No interpuso	N.A	NO	NA
7	\$3,632.84	No	SI	Se concedió la suspensión	SI	Se concedió amparo
8	\$0.00	No	No interpuso	NA	NO	NA
9	\$0.00	No	No interpuso	NA	NO	NA
10	\$825,613.25	No	No interpuso	NA	NO	NA
11	\$0.00	No	No interpuso	NA	NO	NA
12	\$0.00	No	No interpuso	NA	NO	NA
13	\$0.00	No	No interpuso	NA	NO	NA
Total (13)	\$2'310,730.39	NO	(2)	(2)	(4)	(2)

Lo anterior, tiene su fundamento en los siguientes preceptos:

- Artículos 42 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Administración General de Auditoría Fiscal Federal

C.P. José Salvador Hernández y Morín

Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro

Estamos para servirle.

Atentamente

Unidad de Enlace

Servicio de Administración Tributaria <sup>41</sup>

---

<sup>41</sup> Idem.

***“México, último lugar entre 12 países de AL en recaudación”***

“Abajo de naciones con menor desarrollo, como Guatemala, El Salvador y Honduras. Dom, 14/03/2010 - 06:30

Ilustración: Mariano Espinoza

**México.-** México es el país con menor recaudación tributaria respecto a su producto interno bruto —9.6 por ciento—, de acuerdo con un comparativo hecho por del Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados a partir de una muestra de 12 naciones latinoamericanas.

El país, indica el documento, está en ese aspecto por debajo de naciones con menor desarrollo económico, como Guatemala, El Salvador, Honduras y Nicaragua.

En el Comparativo de la recaudación y composición tributaria entre países de América Latina, la instancia legislativa destaca que Brasil es el país con mayor recaudación frente a México, pues los impuestos representan 29.7 por ciento de su PIB. Le siguen Argentina, con 26.0 por ciento, y Uruguay, con 24.2 por ciento.

Países con menor PIB per cápita, como Guatemala y Paraguay, superan a México, con 11.1 y 11.9 por ciento de su PIB por concepto de recaudación tributaria.

El centro explica que los impuestos se dividen en directos e indirectos. El primer rubro comprende a impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital; sobre la nómina y la fuerza de trabajo, y sobre la propiedad. Entre los indirectos se incluyen los impuestos sobre bienes y servicios y sobre el comercio y las transacciones internacionales.

De acuerdo con esta clasificación, en México los impuestos sobre la renta, empresarial a tasa única, depósitos en efectivo, Tenencia, de Rendimientos Petroleros y sobre autos nuevos se consideran directos; en cambio, los impuestos al valor agregado, especial sobre producción y servicios, y a los aranceles a las importaciones se incluyen entre los indirectos.



La instancia legislativa destaca también que el país es el único de entre los 12 analizados que, dentro de su composición, tiene una mayor recaudación por impuestos directos que por indirectos.

“Es decir —subraya—, países con menor PIB per cápita recaudan más impuestos que México y existe una tendencia en América Latina por gravar los bienes y servicios.”<sup>42</sup>

---

<sup>42</sup> [www. milenio.com](http://www.milenio.com). Domingo 14 de marzo de 2010. México, último lugar entre 12 países de AL en recaudación. México.- “ El país, indica el documento, está en ese aspecto por debajo de naciones con menor desarrollo económico, como Guatemala, El Salvador, Honduras y Nicaragua.

### ***“La recaudación tributaria en México vs. los países de la OCDE”***

“En 2010, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) realizó un análisis minucioso de las cifras de la recaudación tributaria de México comparada con los otros países de la OCDE, esto con base en su publicación: Revenue Statistics 1965-2008 (con información por países hasta 2007).

Basado en este análisis se observa que la mayoría de los resultados de las comparaciones internacionales reflejan la recaudación tributaria de todos los niveles de gobierno que se obtiene de sumar los esfuerzos del Gobierno Federal, las contribuciones de seguridad social y la recaudación obtenida a nivel de los gobiernos locales.

Las cifras publicadas por la OCDE, indican que la recaudación tributaria federal de México, en 2007, (incluyendo los ingresos provenientes de hidrocarburos) fue equivalente al 15.3% del PIB, comparado con un promedio de 16.3% de recaudación tributaria a nivel federal de los países de la OCDE, colocando a México por arriba de varios países miembros de dicho organismo.

Una observación general que se desprende del estudio realizado por el SAT, es que se debe tener cuidado al comparar cifras de recaudación entre los países, dadas las diferencias de sus sistemas tributarios.

El esfuerzo que el Gobierno Federal realiza para aumentar la recaudación se ve reflejado en los resultados obtenidos en el reporte Doing Business 2010, publicado en septiembre de 2009, por el Banco Mundial, en donde México tuvo importantes avances.

Muchas de las comparaciones internacionales indican que la recaudación tributaria como porcentaje del Producto Interno Bruto (PIB) de México es la

más baja dentro del conjunto de países que integran la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), y de muchos países de Latinoamérica.”

Roberto López Vides

Corresponsal<sup>43</sup>

---

<sup>43</sup> LÓPEZ Vides Roberto. [www.ciat.org](http://www.ciat.org).



## Acuse de Recibo de Solicitud de Información



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN  
CONSEJO DE LA JUDICATURA FEDERAL

Fecha: 21/10/2012 09:28

Hemos recibido exitosamente su solicitud de información, con los siguientes datos:

Nº de Folio : 00583512

Fecha y hora de presentación: 21 / octubre / 2012 09:27

Nombre del solicitante: BRAVO MORAN INDRA MARUT

Órgano Jurisdiccional, Órgano Auxiliar o Unidad Administrativa:

012. JUZGADO TERCERO DE DISTRITO EN EL ESTADO DE QUERÉTARO

Información solicitada: Para efectos académicos, de investigación, solicito: 1.- el auto de fecha 08 de mayo de 2009 (requiere informe previo) 2.- Resolución de fecha 05 de octubre de 2009, Relativo al juicio de amparo indirecto 726/2009-II, Juzgado TERCERO de DISTRITO en el Estado de QUERÉTARO.

Formato de la Información: Consulta vía Infomex - Sin costo

Documentación Anexa:

### **Fecha de inicio de trámite.**

De conformidad con lo dispuesto por los artículos 21, 22, 23, 24 y 25 del Reglamento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Consejo de la Judicatura Federal para la aplicación de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, y los diversos 103, 104, 105, 106 y 107 del Acuerdo General 84/2008 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, que establece las atribuciones de los órganos en materia de transparencia, así como los procedimientos de acceso a la información pública y protección de datos personales, su solicitud de acceso a la información pública será atendida a partir del día 22 / octubre / 2012. La solicitud se tendrá por recibida el mismo día si se presenta antes de las 15:00 horas de un día hábil.

### **Plazos de respuesta y posibles notificaciones a su solicitud.**

Respuesta a su solicitud en: 15 días hábiles a partir del 22 / octubre / 2012
Si existe prevención en: 15 días hábiles a partir del desahogo de la prevención
Respuesta, si se requiere más tiempo para localizar la información: 15 días hábiles a partir del vencimiento del término inicial

### **Observaciones.**

Las notificaciones se deberán consultar en el sistema Infomex – CJF.

Si usted recibe una notificación de que se requieren más datos para atender su solicitud y no la responde en el tiempo establecido, su solicitud será remitida al archivo.

Para darle seguimiento a su solicitud de información, puede consultar el sistema Infomex, ingresando su número de folio.

Atentamente:

Unidad de Enlace en Materia de Transparencia y Acceso a la Información Pública

## **AUTO DE INFORME.**

En **ocho de mayo de dos mil nueve**, se da cuenta al Juez Tercero de Distrito en el Estado, con la demanda promovida por **\*\*\*\*\***, y copias de la misma y anexos que acompaña.- **Conste.**

### **Querétaro, Querétaro, a ocho de mayo de dos mil nueve.**

Vista la demanda de amparo promovida por **\*\*\*\*\***, personalidad que acredita con la copia certificada de la escritura pública número cinco mil cuarenta y ocho, de veinte de septiembre de dos mil siete, pasada ante la fe del notario público número treinta, con ejercicio y residencia en esta ciudad capital, contra actos del **Jefe del Servicio de Administración Tributaria y otras autoridades**, con fundamento en los artículos 103, fracción I, 107, fracción I, 114, 116, 147, 148, y 149 de la Ley de Amparo, **se admite** la misma, y regístrese en el libro de gobierno, con el número **726/2009-II**; dése al Agente del Ministerio Público de la Federación la intervención que legalmente le compete, y pídase a las autoridades señaladas como responsables su informe con justificación, que deberán rendir dentro del término de **cinco días**, al que deberán acompañar las constancias a que se refiere el artículo 149 de la Ley de la materia, en la inteligencia de que las mismas deberán remitirse debidamente legibles y completas, apercibidas que de no hacerlo, en su oportunidad se les aplicará una multa de diez días de salario, conforme al cuarto párrafo del numeral en cita.

Se señalan las **NUEVE HORAS CON TREINTA MINUTOS DEL OCHO DE JUNIO DE DOS MIL NUEVE**, para que se lleve a cabo la audiencia constitucional.

Por otra parte, con fundamento en el artículo 150 de la ley de la materia, ténganse por ofrecidas, admitidas y desahogadas en razón de su especial naturaleza, las pruebas documentales que anexa, la presuncional,

en su doble aspecto, así como la instrumental de actuaciones, sin perjuicio de hacer relación de las mismas en la audiencia de ley.

Por otra parte, de conformidad a lo dispuesto por los artículos 8 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental y 1, 6 y 7 del Reglamento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Consejo de la Judicatura Federal para la Aplicación de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, con el fin de respetar el derecho a la intimidad de las partes en el presente juicio de garantías, se hace del conocimiento de éstas que la sentencia definitiva, resoluciones intermedias que hayan puesto fin a una instancia o a algún incidente de previo y especial pronunciamiento y las que recaigan a un recurso intraprocesal que en su caso se dictaren en este asunto, así como las pruebas y demás constancias que obren en el expediente que no se encuentren en los casos de excepción previstos en los artículos 13, 14 y 18 de la Ley en cita, estarán a disposición del público para su consulta, cuando así lo solicite, conforme al procedimiento de acceso a la información, así también, el derecho que les asiste, para oponerse, hasta antes que se dicte el fallo definitivo, en relación con terceros, a que sus datos personales no sean suprimidos se incluyan en la publicación, para el único efecto establecido en el numeral 8 del reglamento anteriormente invocado.

Asimismo, con fundamento en el artículo 280 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la Ley de la Materia, como lo solicita el promovente de amparo, devuélvase las documentales exhibidas anexas a su escrito inicial de demanda, previa copia certificada que se deje en autos, y toma de razón que de su entrega se deje en autos.

Se tiene como autorizado de la parte quejosa en términos del artículo 27 de la Ley de Amparo a \*\*\*\*\*, y únicamente para oír y recibir notificaciones a los diversos señalados, en virtud de no contar con Cedula Profesional registrada en el Sistema Computarizado para el Registro Único de Profesionales de Derecho, ante los Tribunales de Circuito y Juzgados de

Distrito, ni en el libro que para tal efecto se lleva en este Órgano de Control Constitucional; asimismo, para tales efectos se tiene por señalado el domicilio que indica.

Con fundamento en lo dispuesto en el artículo 282 del supletorio Código Federal de Procedimientos Civiles, se habilitan los días y horas inhábiles que sean necesarios para realizar las diligencias relativas a este expediente, con el fin de no entorpecer su trámite

**Finalmente, por separado y duplicado, fórmese el incidente de suspensión que se solicita,**

**Notifíquese.**

Así lo acordó y firma el **Licenciado Gerardo Martínez Carrillo**, Juez Tercero de Distrito en el Estado de Querétaro, asistido de Secretaria que da fe.

**Erta./eC3**

La presente foja corresponde a la última parte del acuerdo dictado el **ocho de mayo de dos mil nueve**, dentro del juicio de amparo **726/2009-II**, promovido por **\*\*\*\*\***.- Conste

## SENTENCIA.

“**VISTOS** para resolver en definitiva los autos del juicio de amparo número **726/2009-II**, promovido por **\*\*\*\*\***, contra actos del **Jefe del Servicio de Administración Tributaria**, con residencia en México, Distrito Federal, y otras autoridades, que estimó violatorias en su perjuicio de los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; y,

### RESULTANDO:

**PRIMERO.-** Mediante escrito presentado el siete de mayo de dos mil nueve, en la Oficina de Correspondencia Común a los Juzgados de Distrito en el Estado de Querétaro, remitido el mismo día por razón de turno a este Juzgado Tercero de Distrito, **\*\*\*\*\***, demandó el amparo y protección de la Justicia Federal contra los actos y autoridades siguientes:

“*III. Autoridades responsables: - - - Como ordenadoras: - - - \* El C. Jefe del Servicio de Administración Tributaria. - - - \* El C. Administrador General de Auditoría Fiscal Federal. - - - \* El C. Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro, Con sede en Santiago de Querétaro, Querétaro. - - - Las dos primeras autoridades con domicilio oficial bien conocido en México, Distrito federal y la tercera con domicilio bien conocido en la ciudad de Querétaro, Qro. - - - Como ejecutoras: - - - \* El Presidente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. - - - \* El Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro, Con sede en Santiago de Querétaro, Querétaro - - - La primera autoridad con domicilio oficial bien conocido en México, Distrito federal y la segunda con domicilio bien conocido en la ciudad de Querétaro, Qro. - - - IV.- La Ley o acto que cada autoridad se reclame - - - a) Del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, le reclamo la emisión de la orden de embargo, aseguramiento, inmovilización, congelamiento o cualquier otra actividad similar en relación con las cuentas de ahorro, inversiones y cheques a nombre de mi representada y ahora quejosa en el sistema financiero y bancario mexicano, especialmente las cuentas bancarias que a continuación se anotan y de las cuales mi representada es titular, lo cual conocí mi representada mediante la notificación de los oficios 500-51-00-08-00-2009-3984 y 500-51-00-08-00-2009-3981, el 3 de abril de 2009: - - - \*\*\*\*\* BBVA BANCOMER, SA - - - \*\*\*\*\* BBVA BANCOMER, SA - - - b) Del C. Administrador General de Auditoría Fiscal Federal, le reclamo la emisión de la orden de embargo, inmovilización congelamiento o cualquier otra actividad similar en relación con las cuentas de ahorro, inversiones y cheques a nombre de mi representada y ahora quejosa en el sistema financiero y bancario mexicano, especialmente las cuentas bancarias que a continuación se anotan y de las cuales mi representada es titular, lo cual conocí mi representada mediante la notificación de los oficios 500-51-00-08-00-2009-3984 y 500-51-00-08-00-2009-3981, el 3 de abril de 2009: - - - \*\*\*\*\* BBVA BANCOMER, SA - - - \*\*\*\*\* BBVA BANCOMER, SA - - - c) Del C. Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro, le reclamo la emisión de la orden de embargo, aseguramiento, inmovilización, congelamiento o cualquier otra actividad similar en relación con las cuentas de ahorro, inversiones y cheques a nombre de mi representada y hora quejosa en el sistema financiero y bancario mexicano, especialmente las cuentas bancarias que a continuación se anota y de las cuales mi representada es titular, lo cual conocí mi representada mediante la notificación de los oficios 500-51-00-08-00-2009-3984 y 500-51-00-08-00-2009-3981, el 3 de abril de 2009: - - - \*\*\*\*\* BBVA BANCOMER, SA - - - \*\*\*\*\* BBVA BANCOMER, SA - - - d) Del C. Presidente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, le reclamo el cumplimiento y ejecución de la orden de embargo, aseguramiento, inmovilización, congelamiento y cualquier otra actividad similar, suscrita por las autoridades señaladas como ordenadoras, en relación con las cuentas de ahorro, inversiones y cheques a nombre de mi representada y ahora quejosa en el sistema financiero y bancario mexicano. Especialmente las cuentas bancarias que a continuación se anotan y de las cuales mi representada es titular: - - - \*\*\*\*\* BBVA BANCOMER, SA - - - \*\*\*\*\* BBVA BANCOMER, SA - - - e) Del C Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro, le reclamo el cumplimiento y ejecución de la orden de embargo, aseguramiento, inmovilización, congelamiento y cualquier otra actividad similar, suscrita por las autoridades señaladas como ordenadoras, en relación con las cuentas de ahorro, inversiones y cheques a nombre de mi representada y ahora quejosa en el sistema financiero y bancario mexicano, especialmente las cuentas bancarias que a continuación se anotan y de las cuales mi representada es titular: - - - \*\*\*\*\* BBVA BANCOMER, SA - - - \*\*\*\*\* BBVA BANCOMER, SA.”*

**SEGUNDO.-** La parte quejosa narró los antecedentes del caso, formuló los conceptos de violación que consideró pertinentes, y señaló como garantías violadas las contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

**TERCERO.-** Por auto de ocho de mayo de dos mil nueve, **se admitió** a trámite la demanda de garantías de que se trata, la que se registró con el número **726/2009-II**, se solicitó a las autoridades



responsables sus informes con justificación; se dio al Agente del Ministerio Público de la Federación adscrito la intervención que legalmente le compete, quien no formuló pedimento, y se señalaron hora y fecha para la celebración de la audiencia constitucional, la que previo diferimiento, tuvo verificativo al tenor del acta que antecede; y,

#### CONSIDERANDO:

**PRIMERO.-** Este Juzgado Tercero de Distrito en el Estado de Querétaro es legalmente competente para conocer y resolver el presente juicio de garantías, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 107, fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 36 y 114, fracción II, de la Ley de Amparo; así como 48 y 52, fracción IV, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; en relación con la fracción XXII del punto cuarto del Acuerdo número 57/2006, emitido por el Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, pues se reclama un acto de una autoridad de carácter administrativo con residencia en esta ciudad, es decir, dentro de la circunscripción territorial que corresponde a este Juzgado de Distrito.

**SEGUNDO.-** En términos de lo dispuesto en el artículo 77, fracción I, de la Ley de Amparo, deben precisarse los actos reclamados en el juicio de amparo, para lo cual, se estima necesario mencionar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sido consistente al sostener que la demanda de garantías debe interpretarse como un todo, con un sentido de liberalidad y no restrictivo, para determinar con exactitud la intención del promovente y, de esta forma, armonizar los datos y los elementos que lo conforman, sin cambiar su alcance y contenido a fin de impartir una recta administración de justicia, de tal manera que, al analizar la demanda de garantías, los juzgadores de amparo deben armonizar los datos que emanen del escrito inicial de demanda, en un sentido que resulte congruente con todos sus elementos, atendiendo preferentemente al pensamiento e intencionalidad de su autor, descartando las precisiones que generen oscuridad o confusión, es decir, al fijar los actos reclamados, se deberá atender a lo que quiso decir el quejoso y no únicamente a lo que en apariencia dijo, pues sólo de esta manera se logra congruencia entre lo pretendido y lo que habrá de resolverse.

Sustenta lo considerado, en lo conducente, la jurisprudencia número 169, emitida por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 207 del Tomo I, Materia Constitucional, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, que dice:

*"DEMANDA DE AMPARO. DEBE SER INTERPRETADA EN SU INTEGRIDAD. Este Alto Tribunal, ha sustentado reiteradamente el criterio de que el juzgador debe interpretar el escrito de demanda en su integridad, con un sentido de liberalidad y no restrictivo, para determinar con exactitud la intención del promovente y, de esta forma, armonizar los datos y los elementos que lo conforman, sin cambiar su alcance y contenido, a fin de impartir una recta administración de justicia al dictar una sentencia que contenga la fijación clara y precisa del acto o actos reclamados, conforme a lo dispuesto en el artículo 77, fracción I, de la Ley de Amparo."*

Asimismo, la tesis número VI/2004, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 255 del Tomo XIX, Abril de 2004, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Novena Época, del tenor literal siguiente:

*"ACTOS RECLAMADOS. REGLAS PARA SU FIJACIÓN CLARA Y PRECISA EN LA SENTENCIA DE AMPARO. El artículo 77, fracción I, de la Ley de Amparo establece que las sentencias que se dicten en el juicio de garantías deberán contener la fijación clara y precisa de los actos reclamados, así como la apreciación de las pruebas conducentes para tenerlos o no por demostrados; asimismo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido el criterio de que para lograr tal fijación debe acudir a la lectura íntegra de la demanda sin atender a los calificativos que en su enunciación se hagan sobre su constitucionalidad o inconstitucionalidad. Sin embargo, en algunos casos ello resulta insuficiente, por lo que los juzgadores de amparo deberán armonizar, además, los datos que emanen del escrito inicial de demanda, en un sentido que resulte congruente con todos sus elementos, e incluso con la totalidad de la información del expediente del juicio, atendiendo preferentemente al pensamiento e intencionalidad de su autor, descartando las precisiones que generen oscuridad o confusión. Esto es, el juzgador de amparo, al fijar los actos reclamados, deberá atender a lo que quiso decir el quejoso y no únicamente a lo que en apariencia dijo, pues sólo de esta manera se logra congruencia entre lo pretendido y lo resuelto."*

En este orden de ideas, del análisis integral de todos los elementos de la demanda de garantías, y prescindiendo de los calificativos que sobre su constitucionalidad o legalidad les atribuye la quejosa, debe precisarse que en este juicio de amparo, **se reclama cualquier orden que afecte la libre disposición de las cuentas bancarias** de la aquí quejosa **\*\*\*\*\***, y su ejecución.

**TERCERO.-** Al rendir su informe justificado, las autoridades responsables **Jefe del Servicio de**

**Administración Tributaria**, suplido en su ausencia por el Administrador Central de Amparo e Instancias Judiciales, **Administrador General de Auditoría Fiscal Federal**, suplido en su ausencia por el Administrador Central de Fiscalización Estratégica, y el **Presidente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores**, suplido en su ausencia por el Gerente de Procedimientos, todos con sede en México, Distrito Federal (folios 147, 150-151 y 156-158), negaron la existencia de los actos reclamados, consistentes en cualquier mandamiento que limite la libre disposición de las cuentas bancarias de la aquí quejosa **\*\*\*\*\***, y su ejecución, sin que ésta hubiera ofrecido prueba alguna para desvirtuar tal negativa, por tanto, procede decretar el sobreseimiento en el presente juicio de garantías respecto a los actos reclamados de dichas autoridades, con fundamento en el artículo 74, fracción IV, de la Ley de Amparo.

Encuentra sustento lo anterior, en la jurisprudencia número 284, visible en la página 236 del Tomo VI, Materia Común del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, que dice:

*"INFORME JUSTIFICADO. NEGATIVA DE LOS ACTOS ATRIBUIDOS A LAS AUTORIDADES. Si las responsables niegan los actos que se les atribuyen, y los quejosos no desvirtúan esta negativa, procede el sobreseimiento, en los términos de la fracción IV, del artículo 74, de la Ley de Amparo".*

No constituye óbice para lo considerado por lo que respecta al Presidente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, que de las constancias remitidas en copia certificada por el Subadministrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro número "2", al rendir informe justificado en suplencia por ausencia del Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, las que merecen valor probatorio pleno al tenor de lo dispuesto en los artículos 197 y 202 del supletorio Código Federal de Procedimientos Civiles, se advierta que el citado administrador emitió los oficios números 500-51-00-08-00-2009-03990 y 500-51-00-08-00-2009-03982, ambos de veinticinco de marzo de dos mil nueve (folios 85-86 y 122-124), dirigidos al Director General de Atención a Autoridades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, y que la citada responsable sea superior jerárquico de este último, en virtud de que en términos del artículo 11 de la Ley de Amparo, es autoridad responsable la que dicta, promulga, publica, ordena, ejecuta o trata de ejecutar la ley o el acto reclamado, sin que establezca que tenga tal carácter el superior de quien deba ejecutar el acto reclamado por el solo hecho de serlo.

Lo considerado encuentra sustento, en la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada con el número 11, en la página 16, del Tomo III, Materia Administrativa, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, del contenido literal siguiente:

*"AUTORIDAD RESPONSABLE. TIENE ESE CARÁCTER LA QUE EMITE EL ACTO RECLAMADO Y NO SU SUPERIOR JERÁRQUICO. De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 11 de la Ley de Amparo, es autoridad responsable la que dicta, promulga, publica, ordena, ejecuta o trata de ejecutar la ley o el acto reclamado. Por lo tanto, la autoridad que debe señalarse en la demanda cuando se reclaman actos concretos, como es el caso de una resolución administrativa, es precisamente la que suscribe la resolución, es decir, la que materialmente la emite, de manera que si una resolución administrativa aparece firmada por una autoridad subalterna de la señalada como responsable, esto no significa que deba tenerse por cierto el acto en cuanto es atribuido al superior, independientemente de que pertenezcan a la misma dependencia y de las relaciones de jerarquía que entre ellas exista; puesto que el citado artículo 11 no establece que tiene el carácter de autoridad responsable el superior de quien emite el acto reclamado por el solo hecho de serlo."*

**CUARTO.-** Al rendir su informe justificado, el **Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria**, suplido en su ausencia por el Subadministrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro número "2", reconoció la existencia de los actos que se le atribuyen, precisando que consisten en las **órdenes de aseguramiento** de las cuentas de inversión, contratos, cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósito de valores en administración y fideicomisos en que fuere fideicomitente o fideicomisario, en la parte que jurídicamente le corresponda, incluyendo todo saldo que tenga a su favor por cualquier concepto, existentes en las instituciones de crédito Banco Mercantil del Norte, S.A., Banco Nacional de México, S.A., BBVA Bancomer, S.A., HSBC México, S.A. Institución de Banca Múltiple Grupo Financiero HSBC, Banco Santander, S.A. y Scotiabank Inverlat, S.A. y de las casas de bolsa a nivel nacional, emitidas mediante oficios números 500-51-00-08-00-2009-3984 y 500-51-00-08-00-2009-03981, ambos de fecha veinticinco de marzo de dos mil nueve, en contra de la aquí quejosa **\*\*\*\*\***, que fundamentó en lo dispuesto en el artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; consecuentemente, debe tenerse por acreditada la existencia de los actos reclamados antes precisados.

**Al respecto es aplicable, la jurisprudencia número 278, emitida por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 231 del Tomo VI, Materia Común, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, que dice:**

*"INFORME JUSTIFICADO AFIRMATIVO. Si en él confiesa la autoridad responsable que es cierto el*

*acto que se reclama, debe tenerse éste como plenamente probado, y entrarse a examinar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de ese acto.”*

El reconocimiento de los actos vertido por la responsable al rendir su informe justificado, se encuentra corroborado en autos con la documental pública remitida por la propia autoridad, en específico, de la copia certificada de diversas constancias integrantes del expediente administrativo a nombre de la aquí quejosa, de las que se advierte la existencia de los referidos oficios números 500-51-00-08-00-2009-3984 y 500-51-00-08-00-2009-03981, ambos de fecha veinticinco de marzo de dos mil nueve (folios 60-62 y 173-175), en los que se ordena el aseguramiento de bienes de la aquí quejosa, medio probatorio que, como ya se indicó en el considerando que precede, merece valor probatorio pleno al tenor de lo dispuesto en los artículos 197 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletorio a la Ley de Amparo en términos de su artículo 2; de ahí que, se reitera, debe tenerse por comprobada la existencia de los actos que se reclaman del Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, con sede en esta ciudad.

**QUINTO.-** Previamente al estudio del fondo de la cuestión planteada, se deben analizar las causales de improcedencia que hagan valer las partes, o bien, de oficio se advierta que se actualicen, por ser una cuestión de orden público y de estudio preferente en el juicio de garantías tal como lo establece el artículo 73, último párrafo, de la Ley de Amparo, que dice:

*“Artículo 73. El Juicio de amparo es improcedente:...*

*Las causales de improcedencia, en su caso, deberán ser examinadas de oficio.”*

La misma consideración se desprende de la jurisprudencia número 814 del Primer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, visible en la página 553 del Tomo VI, Materia Común, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, que al respecto menciona:

*“IMPROCEDENCIA, CAUSALES DE. EN EL JUICIO DE AMPARO. Las causales de improcedencia del juicio de amparo, por ser de orden público deben estudiarse previamente, lo aleguen o no las partes, cualquiera que sea la instancia.”*

En la especie, aduce el Subadministrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro número “2”, al rendir informe justificado en suplencia por ausencia del Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, que se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo **73, fracción XVI**, de la Ley de Amparo, toda vez que cesaron los efectos del acto reclamado, únicamente por lo que respecta a la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número 500-51-00-07-00-2008-12504, al haberse dejado sin efectos dicha resolución mediante oficio número 500-51-00-03-00-2009-04511 de seis de abril de dos mil nueve, relativo a la orden de revisión número PGM0400024/08, el que ya fue notificado a la quejosa, por lo que, sostiene, se dejaron sin efectos las consecuencias de ella derivadas, en particular, el aseguramiento de cuentas notificado a la aquí quejosa mediante oficio 500-51-00-08-00-2009-03981 de fecha veinticinco de marzo de dos mil nueve.

No asiste razón a la proponente de la improcedencia.

A efecto de arribar a tal conclusión, cabe destacar que en el artículo 73, fracción XVI, de la Ley de Amparo, se prevé la causa de improcedencia relativa a la cesación de efectos del acto reclamado, al disponer textualmente lo siguiente:

*“ARTÍCULO 73.- El juicio de amparo es improcedente:...*

*XVI.- Cuando hayan cesado los efectos del acto reclamado;...”*

Ahora bien, para que se actualice la citada causa de improcedencia, se requiere que el acto haya dejado de surtir todos sus efectos jurídicos, de tal manera que las cosas se restituyan al estado que guardaban antes de la violación, como si no hubiese sido emitido, es decir, sus efectos deben quedar destruidos de manera absoluta, completa e incondicional, como si se hubiere otorgado el amparo, cuyo objeto, conforme a lo dispuesto en el artículo 80 de la propia ley, es restituir al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación.

Lo anterior así se advierte, de la jurisprudencia sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada con el número 103, en la página 81, del Tomo VI, Materia Común, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, que dice:

*“CESACIÓN DE EFECTOS EN AMPARO. ESTA CAUSA DE IMPROCEDENCIA SE ACTUALIZA CUANDO TODOS LOS EFECTOS DEL ACTO RECLAMADO SON DESTRUIDOS EN FORMA TOTAL E INCONDICIONAL. De la interpretación relacionada de lo dispuesto por los artículos 73, fracción XVI y 80 de la Ley de Amparo, se arriba a la convicción de que para que la causa de improcedencia del juicio de garantías consistente en la cesación de efectos del acto reclamado se*

*surta, no basta que la autoridad responsable derogue o revoque tal acto, sino que es necesario que, aun sin hacerlo, destruya todos sus efectos en forma total e incondicional, de modo tal que las cosas vuelvan al estado que tenían antes de la violación constitucional, como si se hubiera otorgado el amparo, es decir, como si el acto no hubiere invadido la esfera jurídica del particular, o habiéndola irrumpido, la cesación no deje ahí ninguna huella, puesto que la razón que justifica la improcedencia de mérito no es la simple paralización o destrucción del acto de autoridad, sino la ociosidad de examinar la constitucionalidad de un acto que ya no está surtiendo sus efectos, ni los surtirá, y que no dejó huella alguna en la esfera jurídica del particular que amerite ser borrada por el otorgamiento de la protección de la Justicia Federal.”*

Sin embargo, este juzgador estima que en la especie no se actualiza el aludido motivo de improcedencia, pues si bien la responsable anexó a su informe copia certificada del oficio 500-51-00-03-00-2009-04511 de seis de abril de dos mil nueve, el que merece valor probatorio pleno al tenor de lo dispuesto en los artículos 197 y 202 del supletorio Código Federal de Procedimientos Civiles, del que se advierte que el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, dejó sin efectos el oficio de solicitud de información y documentación número 500-51-00-07-00-2008-12504 de cuatro de diciembre de dos mil ocho, en que se contiene la orden de revisión número PGM0400024/08, precisando además, que también se dejaban insubsistentes “...*Las actuaciones que se hubieren practicado al amparo de dicha orden...*”, y en cumplimiento al requerimiento formulado por este juzgador, la autoridad responsable precisó que ello incluye, entre otros actos, el “...*Aseguramiento de cuentas bancarias, notificado mediante oficio 500-51-00-08-2009-03981, de fecha 25 de marzo de 2009 de asunto: Se comunica el Aseguramiento de cuentas bancarias, y los oficios a bancos 500-51-00-08-00-2009-03976, 500-51-00-08-00-2009-03977, 500-51-00-08-00-2009-03978, 500-51-00-08-00-2009-03979, 500-51-00-08-00-2009-03980, todos de fecha 25 de Marzo de 2009, dirigidos a las instituciones de crédito Banco Nacional de México, S.A., BBVA Bancomer, S.A., Banco Mercantil del Norte, S.A., Banco HSBC México, S.A., Institución de Banca Múltiple Grupo Financiero HSBC y Banco Santander Serfín, S.A., respectivamente, a través de los cuales se (sic) ordenó el aseguramiento de cuentas bancarias del contribuyente...*”, lo cierto es que no acreditó mediante elemento de convicción alguno, que a efecto de dejar insubsistente el aseguramiento decretado sobre las cuentas bancarias de la aquí quejosa, que se le notificó mediante oficio número 500-51-00-08-00-2009-03981, de fecha veinticinco de marzo de dos mil nueve, hubiera emitido las comunicaciones respectivas a las instituciones bancarias y al Director General de Atención a Autoridades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a efecto de indicarles que debían permitir a la quejosa la libre disposición de sus cuentas bancarias, por haberse dejado insubsistente el embargo trabado por lo que hace a la orden de revisión PGM0400024/08, y sus consecuencias, entre ellas la orden de aseguramiento que les fue comunicada mediante los oficios que la propia autoridad responsable refiere.

En tales condiciones, es inconcuso que no puede considerarse que los efectos de tal acto reclamado hayan cesado de manera total e incondicional, toda vez que, no obstante el requerimiento que formuló este órgano jurisdiccional, no se acreditó por la responsable que se hubieran destruido de forma total e incondicional todos los efectos de la resolución contenida en el oficio número 500-51-00-07-00-2008-12504, de cuatro de diciembre de dos mil nueve, y en particular, de la orden de aseguramiento de cuentas contenida en el oficio número 500-51-00-08-2009-03981, de veinticinco de marzo de dos mil nueve, y su notificación a las instituciones de crédito requeridas y al Director General de Atención a Autoridades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de tal manera que las cosas se hubieran restituido al estado que guardaban antes de la violación, como si no se hubiese emitido el acto reclamado, es decir, sus efectos deben quedar destruidos de manera absoluta, completa e incondicional, como si se hubiere otorgado el amparo, cuyo objeto, conforme a lo dispuesto en el artículo 80 de la propia ley, es restituir al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación, y en el caso, tales extremos no fueron acreditados; de ahí que resulte infundada la causa de improcedencia aducida.

Por tanto, toda vez que las partes no hicieron valer alguna otra causa de improcedencia ni se advierte de oficio que se actualice una de éstas, se procede al análisis del fondo de la cuestión planteada.

**SEXO.-** No se transcriben los conceptos de violación hechos valer por la quejosa, atento a que dicha transcripción no es obligatoria para este Juzgador, además de que con ello no se afectan las defensas de las partes, tal como se establece en la jurisprudencia número 477, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, visible en la página 414 del Tomo VI, Materia Común, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, que dice:

*“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. EL JUEZ NO ESTÁ OBLIGADO A TRANSCRIBIRLOS. El hecho de que el Juez Federal no transcriba en su fallo los conceptos de violación expresados en la demanda, no implica que haya infringido disposiciones de la Ley de Amparo, a la cual sujeta su actuación, pues no hay precepto alguno que establezca la obligación de llevar a cabo tal*

*transcripción; además de que dicha omisión no deja en estado de indefensión al quejoso, dado que no se le priva de la oportunidad para recurrir la resolución y alegar lo que estime pertinente para demostrar, en su caso, la ilegalidad de la misma.”*

**SÉPTIMO.-** En suplencia de la deficiencia de la queja en términos de lo dispuesto en el artículo 76 bis, fracción I, de la Ley de Amparo, procede conceder a la quejosa el amparo y protección que de la Justicia de la Unión solicita, por los motivos que a continuación se expondrán.

A efecto de una mejor exposición de la resolución que habrá de tomarse, debe realizarse una breve reseña de los actos reclamados en este juicio, es decir, de los oficios números 500-51-00-08-00-2009-3984 y 500-51-00-08-00-2009-03981, ambos de fecha veinticinco de marzo de dos mil nueve, en que se contiene el aseguramiento de cuentas reclamado, los que se desprenden de la copia certificada de diversas constancias integrantes del expediente administrativo a nombre de la aquí quejosa, remitidas por el Subadministrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro número “2”, al rendir informe justificado en suplencia por ausencia del Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, medios probatorios que, como ya se indicó en considerando precedente, merecen valor probatorio pleno al tenor de lo dispuesto en los artículos 197 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletorio a la Ley de Amparo en términos de su artículo 2.

a) Por lo que respecta al oficio 500-51-00-08-00-2009-3984, se desprende lo siguiente:

1.- Mediante oficio 500-51-00-07-00-2008-12503, relativo al expediente GRM0400007/08, de fecha cuatro de diciembre de dos mil ocho, el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades de comprobación, requirió a la aquí quejosa a efecto de que exhibiera los documentos integrantes de la contabilidad relativos al cumplimiento de sus obligaciones en materia de impuesto sobre la renta como obligado directo y retenedor (folios 51-53).

2.- En oficio 500-51-00-03-00-2009-2182 de veintiséis de enero de dos mil nueve, la citada autoridad impuso a la contribuyente, aquí quejosa, una multa por la cantidad de \$10,720.00 (diez mil setecientos veinte pesos), al estimar que aquélla incumplió con lo requerido en el oficio indicado en el numeral que antecede (folios 54-57).

3.- Mediante oficio 500-51-00-03-00-2009-2183, también de fecha veintiséis de enero de dos mil nueve, el propio Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, requirió nuevamente a la aquí quejosa a efecto de que exhibiera los documentos integrantes de la contabilidad relativos al cumplimiento de sus obligaciones en materia de impuesto sobre la renta como obligado directo y retenedor, a que antes se ha hecho alusión (folios 58-59).

4.- El veinticinco de marzo de dos mil nueve, el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, emitió el oficio 500-51-00-08-00-2009-3984 en que se contiene el aseguramiento de cuentas que constituye el acto reclamado en el presente juicio de garantías (folios 60-62).

b) Por lo que toca al oficio 500-51-00-08-00-2009-03981, se advierten los siguientes antecedentes:

1.- Mediante oficio 500-51-00-07-00-2008-12504, relativo al expediente PGM400024/08, de fecha cuatro de diciembre de dos mil ocho, el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades de comprobación, requirió a la aquí quejosa a efecto de que exhibiera los documentos integrantes de la contabilidad relativos al cumplimiento de sus obligaciones en materia de impuesto al valor agregado como obligado directo por el periodo del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil siete (folios 92-94).

2.- En oficio 500-51-00-03-00-2009-01958 de veintidós de enero de dos mil nueve, la citada autoridad impuso a la contribuyente, aquí quejosa, una multa por la cantidad de \$10,720.00 (diez mil setecientos veinte pesos), al estimar que aquélla incumplió con lo requerido en el oficio indicado en el numeral que antecede (folios 97-100).

3.- Mediante oficio 500-51-00-03-00-2009-02179, de fecha veintiséis de enero de dos mil nueve, el propio Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, requirió nuevamente a la aquí quejosa a efecto de que exhibiera los documentos integrantes de la contabilidad relativos al cumplimiento de sus obligaciones en materia de impuesto al valor agregado antes mencionadas (folios 95-96).

4.- En oficio número 500-51-00-03-00-2009-03993 de veinticinco de marzo de dos mil nueve, la citada autoridad impuso a la contribuyente, aquí quejosa, una multa por la cantidad de \$36,720.00 (treinta y seis mil setecientos veinte pesos), al estimar que aquélla incumplió con lo requerido en el oficio indicado en el numeral que antecede (folios 101-105).

5.- El veinticinco de marzo de dos mil nueve, el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, emitió el oficio 500-51-00-08-00-2009-03981 en que se contiene el aseguramiento de cuentas que constituye el acto reclamado en el presente juicio de garantías (folios 173-175).

6.- Mediante oficio número 500-51-00-03-00-2009-04511 de seis de abril de dos mil nueve, el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, ordenó se dejara sin efectos el oficio de solicitud de información y documentación número 500-51-00-07-00-2008-12504 de cuatro de diciembre de dos mil ocho, en que se contiene la orden de revisión número PGM0400024/08, precisando además, que también se dejaban insubsistentes "...las actuaciones que se hubieren practicado al amparo de dicha orden..." (folios 138-139).

Ahora bien, a efecto de exponer los motivos por los que se estima que en el caso procede la suplencia de la deficiencia de la queja, es necesario destacar que en los artículos 107, fracción II, primer y segundo párrafos, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como 76 bis, fracción I, de la Ley de Amparo, se dispone lo siguiente:

*"Art. 107.- Todas las controversias de que habla el Artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo a las bases siguientes:*

...

*II.- La sentencia será siempre tal, que sólo se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare.*

***En el juicio de amparo deberá suplirse la deficiencia de la queja de acuerdo con lo que disponga la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de esta Constitución.***

..."

*"ARTÍCULO 76 Bis.- Las autoridades que conozcan del juicio de amparo deberán suplir la deficiencia de los conceptos de violación de la demanda, así como la de los agravios formulados en los recursos que esta ley establece, conforme a lo siguiente:*

***I.- En cualquier materia, cuando el acto reclamado se funde en leyes declaradas inconstitucionales por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia.***

..."

Luego, fue voluntad del Constituyente, dejar al legislador federal la determinación de los casos en que proceda suplir la deficiencia de la queja, precisando este último en el artículo 76 bis, fracción I, de la Ley de Amparo, que cuando en el juicio de amparo se reclamaran actos fundados en leyes que previamente hayan sido declaradas inconstitucionales mediante jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, proceda la suplencia de la deficiencia de la queja a favor del particular, sin que sea necesario que se cuestione la constitucionalidad de la ley; pues sin desconocerse que una sentencia de amparo no puede tener efectos *erga omnes* atento a lo dispuesto en el primer párrafo de la fracción II del artículo 107 Constitucional, lo cierto es que al establecerse dicha suplencia, se pretende garantizar la supremacía constitucional y evitar que las autoridades actúen fuera de los principios y lineamientos que alberga la Constitución Federal, aplicando leyes declaradas inconstitucionales mediante jurisprudencia.

Ahora bien, en relación con los requisitos para integrar jurisprudencia y su obligatoriedad, cabe destacar que en el artículo 94, párrafo octavo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 192 de la Ley de Amparo, se dispone lo siguiente:

*"Art. 94.-*

...

*La ley fijará los términos en que sea obligatoria la jurisprudencia que establezcan los tribunales del Poder Judicial de la Federación sobre interpretación de la Constitución, leyes y reglamentos federales o locales y tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano, así como los requisitos para su interrupción y modificación."*

*"ARTÍCULO 192.- La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia, funcionando en Pleno o en Salas, es obligatoria para éstas en tratándose de la que decreta el Pleno, y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los juzgados de Distrito, los tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.*

*Las resoluciones constituirán jurisprudencia, siempre que lo resuelto en ellas se sustenten en cinco sentencias ejecutorias ininterrumpidas por otra en contrario, que hayan sido aprobadas por lo menos por ocho ministros si se tratara de jurisprudencia del pleno, o por cuatro ministros, en los casos de jurisprudencia de las salas.*

*También constituyen jurisprudencia las resoluciones que diluciden las contradicciones de tesis de Salas y de Tribunales Colegiados."*

Así pues, si en términos de lo dispuesto en el numeral 94 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se dejó al legislador federal fijar los términos en que la jurisprudencia emitida por el Poder Judicial de la Federación resulta obligatoria, y para tal efecto, en el artículo 192 de la Ley de Amparo, se dispone que la jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, actuando en

Pleno o en Salas, es obligatoria para éstas tratándose de la que decreta el Pleno, y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los Juzgados de Distrito, los tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales y federales; es inconcuso que al existir jurisprudencia que declare la inconstitucionalidad de una norma, ésta debe acatarse por este Juzgado de Distrito, y en caso de que se aplique en el acto reclamado, procede suplir la deficiencia de la queja en toda su amplitud, aun cuando no se reclame la ley o se formulen conceptos de violación en su contra, atento a lo dispuesto en el citado numeral 76 bis, fracción I, de la Ley de Amparo.

Lo anterior encuentra sustento, en las jurisprudencias P./J. 4/2006, P./J. 5/2006 y P./J. 6/2006, publicadas en las páginas 8, 9 y 7, respectivamente, del Tomo XXIII, Febrero de 2006, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Novena Época, del siguiente tenor literal:

*"SUPLENCIA DE LA QUEJA DEFICIENTE PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76 BIS, FRACCIÓN I, DE LA LEY DE AMPARO. OPERA, AUNQUE NO SE HAYA PLANTEADO EN LA DEMANDA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY. De los procesos legislativos que culminaron con las reformas a los artículos 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y del entonces 76 de la Ley de Amparo, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 19 de febrero de 1951, el 16 de enero de 1984 y el 7 de abril de 1986, así como del texto del actual artículo 76 Bis, fracción I, de la ley citada, se advierte que si el acto reclamado se funda en leyes declaradas inconstitucionales por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, debe suplirse la queja deficiente aunque en la demanda no se hayan reclamado dichas leyes, ni se haya señalado como autoridades responsables a los órganos legislativos correspondientes o denunciado algún vicio de constitucionalidad de la norma en que se apoya o sustenta el acto. La suplencia debe consistir en juzgar que el acto reclamado se apoya en una disposición inconstitucional en los términos establecidos por la jurisprudencia, con todas sus consecuencias jurídicas, para cumplir con la intención del Poder Reformador de garantizar la constitucionalidad de los actos de autoridad."*

*"SUPLENCIA DE LA QUEJA DEFICIENTE PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76 BIS, FRACCIÓN I, DE LA LEY DE AMPARO. ES APLICABLE EN AMPAROS DIRECTO E INDIRECTO, EN PRIMERA INSTANCIA O EN REVISIÓN. El citado precepto establece que las autoridades que conozcan del juicio de garantías deben suplir la queja deficiente cuando el acto reclamado se funde en una ley declarada inconstitucional por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sin expresar que opere sólo en cierto tipo de amparos, por lo que es dable interpretar que dicho beneficio procesal resulta aplicable en los juicios de amparo directo y en los indirectos, en primera instancia o en revisión, tal como se sostuvo en la exposición de motivos del proceso legislativo que culminó con la reforma del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de febrero de 1951."*

*"SUPLENCIA DE LA QUEJA DEFICIENTE PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76 BIS, FRACCIÓN I, DE LA LEY DE AMPARO. SE SURTE AUN ANTE LA AUSENCIA DE CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido diferencias tratándose de la suplencia de la queja, advirtiendo que puede ser total ante la ausencia de conceptos de violación o de agravios, o relativa, cuando son insuficientes, esto es, cuando solamente hay una deficiente argumentación jurídica. Ahora bien, el artículo 76 Bis, fracción I, de la Ley de Amparo dispone que las autoridades que conozcan del juicio de garantías deben suplir la queja deficiente, entre otros supuestos, cuando el acto reclamado se funde en leyes declaradas inconstitucionales por la jurisprudencia de esta Suprema Corte, sin precisar si opera de forma relativa o total, pero el estudio del proceso legislativo de reforma de 1951 a los artículos 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y del entonces 76 de la ley citada, pone de manifiesto que dicha suplencia debe ser total, ya que se surte aun ante la ausencia de conceptos de violación o agravios, como acontece en las materias penal tratándose del inculpado, laboral atinente al trabajador, o respecto de menores e incapaces, porque en todos estos supuestos se pretendió atemperar los tecnicismos del juicio de garantías, para dar relevancia a la verdad jurídica."*

Asimismo, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha estimado que no sólo cuando se declare una ley inconstitucional por jurisprudencia procede dicha suplencia de la queja, ya que ésta puede extenderse a otros casos cuando existe jurisprudencia temática sobre la inconstitucionalidad de leyes, la que también resulta obligatoria en el amparo a fin de hacer prevalecer la supremacía de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; tal como se advierte de la jurisprudencia P./J. 104/2007, publicada en la página 14, del Tomo XXVI, Diciembre de 2007, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Novena Época, que dice:

*"SUPLENCIA DE LA QUEJA DEFICIENTE CUANDO EXISTE JURISPRUDENCIA TEMÁTICA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES. ES OBLIGATORIA EN EL AMPARO, A FIN DE*

*HACER PREVALECER LA SUPREMACÍA DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. **Debe suplirse la queja deficiente respecto del acto concreto de aplicación de una norma legal, que si bien no ha sido específicamente declarada inconstitucional a través de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ingresa sin mayor dificultad dentro del ámbito de regulación de una jurisprudencia temática sobre inconstitucionalidad de leyes, entendida ésta como aquella referida a los actos legislativos que no pueden realizarse válidamente.** Esta conclusión se justifica por las siguientes razones: 1) el Juez constitucional tiene el deber de hacer prevalecer la Constitución en cuanto ley suprema, además tiene facultades propias y autónomas para decidir si un acto o una ley viola alguna norma constitucional, con el efecto de inaplicarlo en el caso concreto, y para casos futuros en relación con el quejoso, por lo que, por mayoría de razón, tiene facultades para ejercer un prudente juicio de analogía con el objeto de verificar la aplicabilidad directa del principio contenido en la jurisprudencia al caso de su conocimiento; 2) de actualizarse el juicio de analogía, se surte la aplicabilidad del principio general contenido en la jurisprudencia, dando lugar en consecuencia al surgimiento del deber del juzgador para hacer prevalecer el derecho fundamental o la norma constitucional cuyo alcance ha sido definido; 3) el Juez constitucional tiene el deber de evitar la subsistencia de actos de aplicación de leyes declaradas inconstitucionales, con independencia de la no impugnación o el consentimiento de éstas, porque dichos actos al constituir una individualización de la norma legal, contienen necesariamente los vicios de inconstitucionalidad que la ley les ha trasladado, además de los posibles defectos propios de ilegalidad que en consecuencia se producen; y 4) el Juez constitucional tiene el deber de actuar conforme a derecho, lo que no ocurre si mediante su actuación impide la plena eficacia de la jurisprudencia temática invocada, pues ello implicaría la violación de los derechos fundamentales tutelados a través del orden jurídico.”*

En efecto, la jurisprudencia temática en materia de inconstitucionalidad de leyes, es aquella que determina que el supuesto normativo previsto en una disposición general impugnada, no puede tener cabida en ninguna ley, por ser contrario a la Constitución, y cuya construcción argumentativa revela un nivel de abstracción de tal índole, que evidencia el desprendimiento de una regla constitucional reconocida de manera general, frente a todo tipo de leyes que prevean las mismas figuras estimadas inconstitucionales.

La jurisprudencia temática sobre inconstitucionalidad de leyes se refiere, entonces, a actos legislativos que por ningún motivo o consideración se pueden realizar válidamente, según la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y en virtud de esa apreciación impregnada de generalidad, es que se hace una declaración indeterminada abreviando el análisis de cada una de las legislaciones que pudieran reincidir, sin mayores propósitos de enmienda, en el mismo vicio de inconstitucionalidad detectado por el más Alto Tribunal.

En el caso, se actualizan los supuestos normativos a que alude el artículo 76 bis, fracción I, de la Ley de Amparo, para suplir la deficiencia de la queja a favor de la aquí quejosa, al existir jurisprudencia temática que prevé la inconstitucionalidad del supuesto normativo que se aplicó para asegurar las cuentas bancarias de la aquí quejosa, como a continuación se expondrá.

Del análisis de las resoluciones que aquí se reclaman, contenidas en los oficios 500-51-00-08-00-2009-3984 y 500-51-00-08-00-2009-03981, ambos de fecha veinticinco de marzo de dos mil nueve, mediante los que se notifica a la quejosa dicha determinación, se advierte que **el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, ordenó el aseguramiento a la impetrante del amparo \*\*\*\*\*, de las cuentas** de inversión, contratos, cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósito de valores en administración y fideicomisos en que fuere fideicomitente o fideicomisario, en la parte que jurídicamente le corresponda, incluyendo todo saldo que tenga a su favor por cualquier concepto, existentes en las instituciones de crédito Banco Mercantil del Norte, S.A., Banco Nacional de México, S.A., BBVA Bancomer, S.A., HSBC México, S.A. Institución de Banca Múltiple Grupo Financiero HSBC, Banco Santander, S.A. y Scotiabank Inverlat, S.A. y de las casas de bolsa a nivel nacional; en virtud de que **la citada contribuyente no cumplió con los requerimientos que se le formularon para que exhibiera diversos documentos relativos a su contabilidad**, que acreditaran el cumplimiento de sus obligaciones fiscales por los impuestos y periodos que en ellos se establecen, determinación que fundó, entre otros numerales, en lo dispuesto en el artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, adicionado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiocho de junio de dos mil seis.

Ahora bien, en el numeral del Código Fiscal de la Federación antes indicado, se establece lo siguiente:

*“Artículo 145-A.- Las autoridades fiscales **podrán decretar el aseguramiento de los bienes** o la*



negociación del contribuyente cuando:

...

**III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado.**

...

Ahora bien, la constitucionalidad del aludido precepto, por lo que respecta al respeto de la garantía de seguridad jurídica en relación con el aseguramiento de la contabilidad del contribuyente, fue analizado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 139/2008, publicada en la página 440, del Tomo XXVIII, Octubre de 2008, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Novena Época, que dice:

**“ASEGURAMIENTO DE LA CONTABILIDAD CUANDO EL CONTRIBUYENTE SE NIEGA A PROPORCIONAR LA QUE ACREDITE EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES. EL ARTÍCULO 145-A, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ADICIONADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 28 DE JUNIO DE 2006, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA.** De la interpretación histórica, teleológica y conforme del artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se advierte que este tipo de aseguramiento provisional pretende que el contribuyente, desde que se lleva a cabo dicha medida, no destruya, altere o modifique su contabilidad, en aras de que la autoridad conozca con precisión su situación fiscal y no garantizar adeudos fiscales determinados. Por esa razón, **ante la negativa a proporcionar documentos vinculados con la contabilidad, sea en forma total o parcial, la autoridad fiscal podrá asegurar provisionalmente la misma, lo cual respeta el principio de seguridad jurídica previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque existe congruencia entre el objeto y la medida provisional adoptada, habida cuenta que con ello es posible conocer el estado fiscal del sujeto obligado; además, como elemento esencial de la medida provisional fiscal, permite el funcionamiento de la empresa, pues no es necesario asegurar, aun de forma preventiva, la negociación o el resto de los bienes como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, porque estos elementos mercantiles no son los idóneos para determinar la situación fiscal del contribuyente, más bien simularía un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales, cuyas prácticas han sido declaradas inconstitucionales por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, distorsionándose el bien jurídico que con la medida se pretende salvaguardar, a saber, el cumplimiento de las obligaciones tributarias relativas.**”

Sin embargo, a efecto de demostrar que no abordó el tema que aquí se plantea, es decir, el aseguramiento de bienes diversos a la contabilidad, como son cuentas bancarias, cabe destacar que en la ejecutoria origen de dicha jurisprudencia, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, expuso lo siguiente:

**“...En primer término, resulta de especial relevancia señalar que el texto original del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, publicado el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y uno, establecía que se podría practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible. En el procedimiento administrativo de ejecución también se podía decretar el embargo pero no tenía la misma finalidad que el precautorio, ya que con él se pretendía hacer efectivos créditos fiscales determinados y exigibles cuando su pago no hubiese sido cubierto o garantizado en el plazo legal.(2)**

**El artículo señalado se declaró inconstitucional por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en virtud de que se estimó que conculcaba la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Federal, pues el interés fiscal nace a partir de la determinación de un crédito fiscal, de modo que se pretendía el embargo precautorio para garantizar un pago que no se tenía la seguridad de que existiera, ni que el contribuyente hubiese incumplido con una obligación fiscal, y la norma tampoco destacaba el monto que debería cubrir dicha medida precautoria,(3) "con lo que se crea un estado de incertidumbre al ignorarse las razones y motivos por los que se embargan bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado... Tampoco puede actualizarse la presunción de que se vaya a evadir lo que no está determinado o a lo que no se está obligado."(4)**

**A partir del decreto de reforma del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, publicado el quince de diciembre de mil novecientos noventa y cinco, continuó la permisión de decretar el embargo precautorio para "asegurar cautelarmente el interés fiscal respecto de contribuciones que a la fecha en que se practique el embargo ya se hubiesen causado", aunque cambiaron las hipótesis de procedencia. El Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró que también era inconstitucional, pues se "establece la**

**facultad de las autoridades fiscales para practicar embargo precautorio con el objeto de garantizar el interés fiscal en caso de contribuciones 'causadas' pendientes de determinarse, y que aún no sean exigibles**, lo cual coincide en lo fundamental, con el anterior texto de dicho precepto en cuanto señalaba que la medida cautelar de referencia podría decretarse 'antes de la fecha en que el crédito fiscal estuviese determinado', ello en razón de que como se observa, en ambos se autoriza la procedencia del aseguramiento antes de que el crédito fiscal haya sido determinado, lo cual contraviene lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución General de la República."(5)

...

Luego, el aseguramiento o embargo precautorio de bienes en el ámbito de las medidas cautelares fiscales tiene por objeto directo asegurar el cobro de la deuda tributaria determinada -que aún no tiene la calidad de exigible-; en cambio, como medida provisional fiscal o administrativa deriva de la exigencia de velar por otro tipo de interés público, pero en ambos casos la medida adoptada tiene que ser proporcional al daño que se pretenda evitar, ya que en el primer supuesto deben existir indicios razonables de que el cobro se verá frustrado o gravemente dificultado.

El aseguramiento, secuestro o embargo precautorio de índole fiscal tiene rasgos coincidentes si se ve como medida cautelar o como medida provisional, ya que ambas actuaciones están a cargo de la autoridad hacendaria; son de carácter instrumental porque tienen conexión con un procedimiento típico fiscalizador, por lo que coadyuvan a la satisfacción de un interés público; son inherentes a la urgencia o flagrancia que supone su adopción inmediata para eliminar cualquier hecho que pueda hacer imposible el resultado pretendido por una norma legal o asegurar su eficacia; y por último, son de carácter provisional dada la vigencia limitada de ambos.

La nota diferencial radica en los fines públicos que persigue el aseguramiento de bienes como medida cautelar y como medida provisional, en tanto que en la primera hipótesis tiene por objeto directo asegurar la eficacia de una resolución administrativa en la que se determinó un crédito fiscal aunque no sea exigible, de ahí que se precise que trata de garantizar el interés fiscal; en cambio, el segundo supuesto busca salvaguardar directamente otro tipo de interés público, aunque secundariamente esté relacionado con el fiscal, como evitar riesgos, emergencias y desastres en personas, daños al medio ambiente, afectación a la salud pública, al comercio interior entre otros fines públicos.(6)

En relación con este tema debe decirse que **el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación se reformó de nueva cuenta** por decreto publicado el veintinueve de diciembre de mil novecientos noventa y siete, para quedar como sigue:

"Artículo 145. ... Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando:...

"III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado."

...

Como puede verse, **el embargo precautorio siguió teniendo por objeto directo "asegurar el interés fiscal" o la eficacia del posible crédito fiscal, por lo que se trataba de una medida cautelar, ya que si bien se buscaba "determinar la situación fiscal" de los obligados cuando se negaran a proporcionar la contabilidad fiscal, este fin público era secundario por lo que no era medida provisional, pero fue a través de la adición del artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, publicada el veintiocho de junio de dos mil seis, cuando desapareció como objeto del aseguramiento de bienes el interés fiscal, y se tornó en principal determinar o conocer la situación fiscal de los sujetos obligados, sin referencia al pago de posibles adeudos tributarios**, tal como se desprende del dictamen de la Cámara de Diputados de dieciocho de abril de dos mil seis, que en lo conducente, dispone:

...

El cambio sustancial no radica en el nombre de la medida, porque puede llamarse indistintamente embargo, aseguramiento o secuestro de bienes, sino en su objeto principal, porque pasó de ser una medida cautelar a una provisional en la que se eliminó el interés fiscal como fin primordial, y conservó ahora el propósito de conocer la situación fiscal de los sujetos obligados, para lo cual el aseguramiento de referencia pretende garantizar que desde ese instante el contribuyente no pueda alterar, cambiar o modificar la contabilidad, hecho que se robustece con el texto del adicionado artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación, que dice:

"Artículo 145-A. Las autoridades fiscales podrán decretar el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente cuando:...

"III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado....

"En los casos anteriores, la autoridad que practique el aseguramiento deberá levantar acta circunstanciada en la que precise las razones para hacerlo.

"El aseguramiento precautorio quedará sin efectos si la autoridad no emite, dentro de los plazos a

que se refieren los artículos 46-A y 48 de este código en el caso de las fracciones II, III y V y de 18 meses en el de las fracciones I y IV, contados desde la fecha en que fue practicado, resolución en la que determine créditos fiscales. Si dentro de los plazos señalados la autoridad determina algún crédito, dejará de surtir efectos el aseguramiento precautorio y se proseguirá el procedimiento administrativo de ejecución conforme a las disposiciones de este capítulo, debiendo dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución."

**Ahora, por la circunstancia de que haya cambiado el fin del aseguramiento de bienes no conlleva a establecer que la norma que interpretaron los Tribunales Colegiados de Circuito respete el principio de seguridad jurídica, ya que esta situación dependerá de la coherencia entre la medida adoptada y su objeto, es decir, debe ser proporcional al daño que se pretenda evitar, para lo cual será necesario privilegiar la interpretación que sea conforme al texto de la Constitución Federal, si es que esa disposición legal admitiese varias.**

En ese tenor, tiene relevancia destacar que el artículo 16 de la Constitución Federal, en la parte que interesa, dispone:

"Artículo 16. ...

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

La norma constitucional pone de relieve que las autoridades administrativas para comprobar que las personas han cumplido con sus obligaciones fiscales, tienen la facultad de exigir la presentación de documentos que sean indispensables para ese fin, de modo que no se puede excluir un libro o papel necesario para desarrollar ese acto estatal, ya que no es aconsejable ni puede dispensarse la exhibición si de ello depende el conocimiento cierto sobre dicho cumplimiento.(7)

La facultad de comprobación de la autoridad fiscal no se limita a los libros y papeles en sentido estricto, ya que opera en relación con cualquier tipo de registro contable que tenga implementado el particular con base en una disposición legal,(8) de ahí que el deber de exhibir los documentos abarca a todos los que guarden vínculo directo con tales registros contables, con el fin de que se cumpla con el principio de indispensabilidad en el requerimiento de datos, documentos e información.

Los registros contables forman parte de la contabilidad de la empresa, según se desprende del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, que dice:

"Artículo 28. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

"I. Llevarán los sistemas y registros contables que señale el reglamento de este código, los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho reglamento.

"II. Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.

"III. Llevarán la contabilidad en su domicilio fiscal. Los contribuyentes podrán procesar a través de medios electrónicos, datos e información de su contabilidad en lugar distinto a su domicilio fiscal, sin que por ello se considere que se lleva la contabilidad fuera del domicilio mencionado.

"IV. Llevarán un control de sus inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, el cual consistirá en un registro que permita identificar por unidades, por productos, por concepto y por fecha, los aumentos y disminuciones en dichos inventarios, así como las existencias al inicio y al final de cada ejercicio, de tales inventarios. Dentro del concepto se deberá indicar si se trata de devoluciones, enajenaciones, donaciones, destrucciones, entre otros.

"V. Tratándose de personas que enajenen gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, deberán contar con controles volumétricos y mantenerlos en todo momento en operación. Dichos controles formarán parte de la contabilidad del contribuyente. Para tales efectos, el control volumétrico deberá llevarse con los equipos que al efecto autorice el servicio de administración tributaria mediante reglas de carácter general.

"Cuando las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación mantengan en su poder la contabilidad de la persona por un plazo mayor de un mes, ésta deberá continuar llevando su contabilidad cumpliendo con los requisitos que establezca el reglamento de este código.

"Quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, los que lleven los contribuyentes aun cuando no sean obligatorios y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.

"En los casos en los que las demás disposiciones de este código hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, por los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos y sistemas electrónicos de

registro fiscal y sus registros, por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales."

El contenido y alcance de los registros y sistemas contables se pueden apreciar mejor del artículo 33 del Código de Comercio, que dice:

"Artículo 33. El comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:

"A) Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.

"B) Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;

"C) Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;

"D) Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;

"E) Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes."

**Así, la autoridad fiscal tiene facultad constitucional de requerir a los sujetos obligados para que exhiban la contabilidad o parte de ella para estar en posibilidad de determinar si cumplieron o no con sus obligaciones fiscales, siempre que sean indispensables a efecto de llevar a cabo la función estatal de comprobación fiscal y, por ende, tales sujetos tienen la obligación de exhibirla, ya que no debe perderse de vista que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que la contabilidad es una obra o bien(9) del propio comerciante, forma parte de su propiedad y debe estar, por regla general, tutelada esa intimidad, con las excepciones legales y constitucionales relacionadas con el interés general.**

Los artículos 30(10) y 45(11) del Código Fiscal de la Federación no reproducen expresamente la obligación de exhibir la contabilidad, ni lo hace el analizado artículo 145-A, fracción III, porque señalan que es obligación del contribuyente mantener a disposición de la autoridad la contabilidad, y que ante la negativa a proporcionarla se procederá al aseguramiento provisional, las que son formas de no cumplir con ese deber constitucional, cuyos escenarios parten de la premisa de que se lleva dicha contabilidad o existe, pues de lo contrario, serán otras hipótesis jurídicas las que se surtan.

Las negativas de mantener a disposición la contabilidad o de proporcionarla deben actualizarse en los procedimientos fiscales de comprobación como la visita domiciliaria, revisión de gabinete o revisión dentro de la visita domiciliaria. La negativa de mantener a disposición de la autoridad la contabilidad implica que sí se pone a su alcance, es decir, sí se proporciona, pero por actos de la parte obligada a la autoridad no se le permite la posesión o continuar con ella, para analizar la situación fiscal del contribuyente. Por su parte, la negativa a proporcionar la contabilidad significa que no se tiene acceso a ella por parte del sujeto obligado o no la entrega, sea una parte de los documentos que se le requieran o el total de ellos, ya que dice no a la pretensión de que se exhiba o no la concede.

En relación con el primer punto, además de la multa prevista en los artículos 83, fracción IV, y 84 del referido código, como sí se proporciona dicha contabilidad, ante la negativa de mantenerla a disposición de la autoridad fiscal, ésta puede obtener copias de ella y demás papeles, sin recogerlos, siguiendo el procedimiento del artículo 45, fracción IX, que dice:

"Artículo 45. ...

"IX. Si el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita se niega a permitir a los visitadores el acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

"En los supuestos a que se refieren las fracciones anteriores, se entenderá que la contabilidad incluye, entre otros, los papeles, discos y cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

"En el caso de que los visitadores obtengan copias certificadas de la contabilidad por encontrarse el visitado en cualquiera de los supuestos previstos por el tercer párrafo de este artículo, deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este código, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con las formalidades a que se refiere el citado artículo.

"Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitadores obtengan copias de sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los

que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimientos del visitado. En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado."

Con la obtención de las copias de la contabilidad se está en posibilidad de verificar si se han acatado o no las disposiciones de carácter fiscal, sin que parezca necesario asegurarla o recogerla, lo que significa una aparente proporcionalidad de esta medida. Si el contribuyente se niega a proporcionarla, el artículo 85, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, también prevé la posibilidad de imponer multa por esa conducta, pero **a la par el artículo 145-A, fracción III, de esa legislación, permite el aseguramiento de bienes o de la negociación, el cual debe ser acorde a su finalidad que es garantizar que no se altere, cambie o modifique la contabilidad en aras de que la autoridad fiscal conozca con precisión la situación fiscal del contribuyente**, además de que por tratarse de un medida provisional no puede obstaculizarse o impedirse el funcionamiento ordinario de la negociación, sin perjuicio de las molestias que todo aseguramiento produce al momento de llevarse a cabo, de ahí que a continuación se expondrán los siguientes escenarios:

**a) Aseguramiento de bienes o derechos reales:** El artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, enuncia el aseguramiento o embargo de bienes y, en forma particular, el aseguramiento de la contabilidad. Los diversos artículos 44, fracción II, párrafo tercero, y 46, fracción III, del mismo código, señalan lo siguiente:

"Artículo 44. En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:...

"II. ... Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad. ..."

"Artículo 46. La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:...

"III. Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo."

De lo anterior se advierte que se permite el aseguramiento de bienes entre ellos la contabilidad, en una visita domiciliaria, si se impide su desarrollo, y una forma de obstaculizarlo en cualquier procedimiento de fiscalización es negarse a exhibir la contabilidad y demás papeles, porque la autoridad fiscal no puede cerciorarse físicamente si se cumplieron o no las obligaciones fiscales.

**Luego, si el objeto del aseguramiento previsto en el artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, es garantizar que no se altere, cambie o modifique la contabilidad para que la autoridad fiscal esté en aptitud de conocer la situación fiscal del contribuyente, ante su negativa de exhibirla, la medida preventiva sería acorde con el principio de seguridad jurídica si recayera en la propia contabilidad, porque existe proporcionalidad o coherencia con aquel objeto, pues mediante el secuestro se puede descubrir el estado fiscal del sujeto obligado y se permite el funcionamiento de la negociación, y no parece razonable ni necesario para cumplir dicho propósito asegurar el resto de los bienes de una empresa como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, porque con ello no hay seguridad de que se determine correctamente su situación fiscal, más bien simula un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales.**

Otras razones que abonan esta postura es que se trata de un caso análogo al establecido en el artículo 44, fracción II, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, aunque este último se limita a la visita domiciliaria, no a otros tipos de procedimientos de comprobación; además sería gradual el sistema previsto en dicho código, porque ante la negativa a mantener la disponibilidad de la contabilidad, pero se permite acceder a ella, se pueden obtener las copias respectivas, sin recogerla, y si existe la negativa a exhibirla o proporcionarla no podría copiarse, sino que válidamente tendría que asegurarse precautoriamente para conocer la situación fiscal del contribuyente, en comunión con las facultades fiscalizadoras que se confieren a la autoridad fiscal en el artículo 16 de la Carta Fundamental.(12)

**b) Asegurar negociaciones:** Con el fin de obtener mediante la intervención de ellas "los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y sus accesorios". Para lo cual, los artículos 153 y 164 del Código Fiscal de la Federación, señalan que se nombrará a un interventor con cargo a la caja, quien aprobará varios movimientos financieros de la empresa, en términos de la última parte

del artículo 165 del mismo código, y respecto a tales ingresos necesarios para cubrir el crédito fiscal y sus accesorios, una vez cubiertos los pasivos corrientes, "deberá retirar ... hasta el 10% de los ingresos percibidos en efectivo ... y enterarlos en la caja de la oficina ejecutora diariamente o a medida en que se efectúe la recaudación."

Los artículos 164 al 172 del Código Fiscal de la Federación regulan el embargo de las negociaciones con intervención a la caja o la administración respecto de créditos fiscales, sin que el artículo 145-A o uno diverso señalen si en el aseguramiento precautorio de la negociación se seguirán las mismas reglas que el procedimiento administrativo de ejecución. **Si a la fracción III del último numeral se le pretendiera aplicar este procedimiento ejecutivo rebasaría el objeto del aseguramiento provisional porque con ello no es posible impedir que la contabilidad se altere o modifique o que se conozca con precisión la situación fiscal del contribuyente, puesto que se detraería una cantidad diaria de dinero que se enteraría a la oficina exactora, sin que exista adeudo fiscal ni aun en forma presuntiva, de modo que la medida no sería indispensable para ese fin y, por tanto, podría llegar a ser desproporcional por su falta de relación entre el secuestro de la negociación y el objeto del aseguramiento precautorio establecido en el artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, máxime que al igual que el aseguramiento de bienes raíces, de derechos reales o personales como cuentas bancarias, depósitos o valores, quedaría a elección de la autoridad determinar el monto y qué bienes o no serían secuestrados, lo cual ha sido declarado inconstitucional por este Alto Tribunal, en virtud de que genera incertidumbre jurídica al desconocer el particular si el aseguramiento recaerá sobre el total de los bienes o una parte de ellos, dado que queda a discreción de la autoridad fiscal.**

Desde esta perspectiva es patente que con la primera de las interpretaciones la medida preventiva de mérito sería acorde con el artículo 16 constitucional, porque quedaría acotada al embargo o aseguramiento de la contabilidad, al igual que lo que sucede en otros supuestos análogos, mientras que **la segunda interpretación conllevaría necesariamente a su inconstitucionalidad en virtud de que la autoridad tendría plena libertad para decidir por qué monto se realizaría el aseguramiento de otros bienes o de la negociación, aspecto que ha sido declarado inconstitucional por el Pleno de este Alto Tribunal, porque vulnera la garantía de seguridad jurídica que busca que las facultades de una autoridad se acoten suficiente y razonablemente para que se le impida actuar de manera arbitraria o caprichosa.**

Lo anterior parte de la premisa de que es necesario que las normas que facultan a las autoridades administrativas para ejercer alguna atribución limiten su marco de actuación, de tal forma que la afectación a la esfera jurídica de los gobernados no dimane de la actuación caprichosa o arbitraria, sino justificada por los hechos que rodean una determinada situación advertida por la autoridad. En otras palabras, la disposición que prevé una afectación cuya realización corresponde a una autoridad administrativa, respeta el principio de seguridad jurídica cuando el legislador acota suficiente y razonablemente la actuación de aquélla, que aun cuando le dé cierto margen que le permita examinar las circunstancias en que aconteció la respectiva conducta del particular, no dé pauta a una actuación caprichosa e injustificada, con lo cual es lógico que no cumpliría el texto del artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, a la luz de la segunda interpretación expuesta, pero esta Segunda Sala ante la precisión que hace esa norma en su primera parte de que puede decretarse el "aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente", y respecto del objeto que persigue su fracción III, arriba a la convicción de que debe prevalecer como jurisprudencia la primera interpretación, que atiende a razones teleológicas y del sistema normativo. **Debe precisarse que la constitucionalidad del aseguramiento provisional analizado, obedece exclusivamente a la interpretación conforme de la fracción III del artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación, mas no prejuzga sobre el posible uso indebido que la autoridad fiscal haga de esta medida, por ejemplo, que no tenga facultades para solicitar la contabilidad o una parte de ella; que el contribuyente no tenga la obligación de conservar un documento o éste resulte innecesario para la revisión fiscal del ejercicio, entre otras hipótesis, dado que serían razones distintas que conllevarían a la inconstitucionalidad del aseguramiento así llevado a cabo...**

De la transcripción precedente, se advierte que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consideró que el artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, **únicamente en el aspecto en que permite el aseguramiento de la contabilidad del contribuyente**, no vulnera la garantía de seguridad jurídica, en virtud de que tal aseguramiento resulta acorde con su finalidad, que es garantizar que no se altere, cambie o modifique la contabilidad en aras de que la autoridad fiscal conozca con precisión la situación fiscal del contribuyente, dada la negativa de éste a exhibirla; sin embargo, **en la propia ejecutoria se reconoce que de asegurarse bienes raíces u otros derechos reales o personales como cuentas bancarias, depósitos o valores, quedaría a elección de la autoridad determinar el monto y qué bienes o no serían secuestrados, lo cual ha sido declarado inconstitucional por la**

**Suprema Corte de Justicia de la Nación**, en virtud de que genera incertidumbre jurídica al desconocer el particular si el aseguramiento recaerá sobre el total de los bienes o una parte de ellos, dado que queda a discreción de la autoridad fiscal.

Precisado lo anterior, destaca que sobre el tema del embargo o aseguramiento de bienes en materia fiscal, sin que exista un crédito determinado a cargo del gobernado, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, emitió las jurisprudencias publicadas con los números P./J. 17/95, en la página 27, del Tomo II, Septiembre de 1995, así como P./J. 88/97, en la página 5, del Tomo VI, Noviembre de 1997, respectivamente, ambas del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Novena Época, que respectivamente dicen:

**“EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTÍCULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ VIOLA EL ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN.** En los términos en que se encuentra redactado el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, **se autoriza la traba del embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente, sin que se encuentre determinada la obligación de enterar tal o cual tributo ni la cuantificación del mismo, con lo que se infringe el artículo 16 constitucional, al crearse un estado de incertidumbre en el contribuyente, que desconoce la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado.** La expresión que utiliza el dispositivo citado “de proteger el interés fiscal”, carece de justificación en virtud de que la determinación de una contribución constituye requisito indispensable del nacimiento del interés fiscal, lo que implica que si ello no se actualiza no existen razones objetivas para aplicar la aludida medida precautoria. **Sostener lo contrario propiciaría la práctica de aseguramientos en abstracto, puesto que en esa hipótesis se ignorarían los límites del embargo ya que no se tendría la certeza jurídica de la existencia de un crédito fiscal.** Por estas razones resulta inconstitucional el precepto invocado al otorgar facultades omnímodas a la autoridad fiscal que decreta el embargo en esas circunstancias al dejar a su arbitrio la determinación del monto del mismo y de los bienes afectados; además de que el plazo de un año para fincar el crédito es demasiado prolongado y no tiene justificación.”

**“EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.** El artículo 145, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación establece, como medida cautelar, el embargo precautorio con el fin de garantizar el interés fiscal, autorizando a las autoridades hacendarias a practicarlo respecto de contribuciones causadas pendientes de determinarse y aún no exigibles, cuando se percaten de alguna de las irregularidades a que se refiere el artículo 55 del propio ordenamiento legal, o cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento a juicio de dichas autoridades, quienes cuentan con el plazo de un año para emitir resolución que finque el crédito que, en su caso, llegase a existir, lo que **se traduce en una violación a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, al permitirse la traba de un aseguramiento respecto de un crédito fiscal cuyo monto no ha sido determinado, sin que sea óbice para arribar a esta conclusión el hecho de que el numeral en comentario utilice los términos “contribuciones causadas”, toda vez que la causación de una contribución se encuentra estrechamente vinculada con su determinación, la que al liquidarse puede, incluso, resultar en cero.** Por otra parte, la remisión al diverso numeral 55 del propio código, no torna constitucional el precepto, toda vez que las hipótesis previstas en este artículo sólo facultan a la autoridad a llevar a cabo el procedimiento para determinar en forma presuntiva la utilidad fiscal de los contribuyentes o el valor de los actos por los que deban pagar contribuciones, pero de ello no puede seguirse que el embargo precautorio pueda trabarse cuando el crédito no ha sido cuantificado ni particularizado, de modo que pretender justificar la medida en supuestos de realización incierta carece de sustento constitucional, porque no puede actualizarse la presunción de que se vaya a evadir lo que no está determinado o a lo que no se está obligado, máxime que el plazo de un año que tiene la autoridad fiscal para emitir resolución para fincar el crédito prolonga injustificadamente la paralización de los elementos financieros de la empresa, con riesgo de su quiebra.”

De las jurisprudencias antes transcritas, puede concluirse claramente que existe jurisprudencia temática en el sentido de que, al permitirse a la autoridad fiscal el embargo precautorio o aseguramiento de bienes del contribuyente, sin que exista a su cargo un crédito fiscal determinado y exigible, se actualiza una violación a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, al crearse un estado de incertidumbre en el contribuyente, que desconoce la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuyo monto no se encuentra determinado, ni por tanto, resulta exigible; por tanto, en el juicio de garantías procede suplir la deficiencia de la queja en términos del artículo 76 bis, fracción I, de la Ley de

Amparo, si el órgano jurisdiccional advierte que se aplica al particular una norma que prevea el aseguramiento de bienes en materia fiscal, sin que exista un crédito fiscal determinado y exigible.

Establecido lo anterior, destaca que en el caso, el contenido de los oficios reclamados números **500-51-00-08-00-2009-3984** y **500-51-00-08-00-2009-03981**, ambos de fecha veinticinco de marzo de dos mil nueve, en lo substancial, es el siguiente:

*“...Con fundamento en lo dispuesto en el artículo 145-A fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente y, en ejercicio de las facultades conferidas por los artículos; 7 primer párrafo fracciones VII y XVIII de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto publicado en el propio Diario Oficial de la Federación del 12 de junio de 2003; 2 primer párrafo en la parte relativa a las Administraciones Locales; 10 primer párrafo, fracción I en relación con el artículo 9 primer párrafo fracción XXXVIII y último párrafo; 19 primer párrafo, Apartado A, fracción I y último párrafo; en relación con el artículo 17 fracciones XI y XXVI; párrafos segundo y penúltimo, en la parte relativa a los Administradores Locales de Auditoría Fiscal; y 37 primer párrafo, Apartado A, fracción XXXIX, y último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre de 2007; y Artículo Primero, primer párrafo, fracción XXXIX; del Acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas regionales del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de 2008, modificado mediante Acuerdo publicado el 18 de julio de 2008 en el mismo órgano oficial, así como en el artículo 33 último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, esta Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro, con sede en Santiago de Querétaro, Querétaro, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, le comunica que mediante oficio No. 500-51-00-08-00-2009-3990 de fecha 25 de marzo de 2009, dirigido a Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se ordenó el aseguramiento de todas sus cuentas de inversión, contratos cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósito de valores en administración y fideicomisos en que fuere fideicomitente o fideicomisario, en la parte que jurídicamente le corresponda, incluyendo todo saldo que tenga a su favor por cualquier concepto, existentes en la institución de crédito Scotiabank Inverlat, S.A. y de las casas de bolsa a nivel nacional. - - - Asimismo, mediante oficios 500-51-00-08-00-2009-3985, 500-51-00-08-00-2009-3986, 500-51-00-08-00-2009-3987, 500-51-00-08-00-2009-3988, 500-51-00-08-00-2009-3989 y 500-51-00-08-00-2009-3980, todos de fecha 25 de marzo de 2009, dirigidos a las instituciones de crédito Banco Nacional de México, S.A., BBVA Bancomer, S.A., Banco Mercantil del Norte, HSBC México, S.A., Institución de Banca Múltiple y Banco Santander, S.A., respectivamente, se ordenó el aseguramiento de todas sus cuentas de inversión, contratos, cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósito de valores en administración y fideicomisos en que fuere fideicomitente o fideicomisario, en la parte que jurídicamente le corresponda, incluyendo todo saldo que tenga a su favor por cualquier concepto, existentes en esas instituciones de crédito. - - - Lo anterior en virtud de que con su conducta se ubica, en lo dispuesto por el artículo 145-A, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, ya que el contribuyente se ha negado a proporcionar la contabilidad que acredita el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante la revisión de gabinete que se le practica al amparo de la orden número GRM0400007/08, contenida en el oficio número 500-51-00-07-00-2008-12503 de fecha 04 de diciembre de 2008, la cual fue notificada legalmente el 11 de diciembre de 2008. - - - Se afirma lo anterior ya que con la notificación del citado oficio 500-51-00-07-00-2008-12503 de fecha 04 de diciembre de 2008, el cual fue legalmente notificado el 11 de diciembre de 2008, a la C. Diana Tapia Landaverde, en su carácter de tercero de la contribuyente que nos ocupa, se dio inicio a las facultades de comprobación de esta Autoridad, en dicho oficio se le requirió al contribuyente que nos ocupa diversa información y documentación entre otra; papeles de trabajo que le sirvieron de base para la determinación del Impuesto Sobre la Renta, libros Diario y Mayor, estados de cuenta bancarios, etc., siendo que el citado contribuyente no proporcionó la citada documentación, una vez transcurrido el plazo de quince días que se le otorgaron contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del oficio citado, teniendo la obligación de presentarla en ese plazo de conformidad con lo dispuesto por el artículo 53 inciso c) del Código Fiscal de la Federación, ya que el oficio 500-51-00-07-00-2008-12503 de fecha 04 de diciembre de 2008, le fue notificado el 11 de diciembre de 2008, siendo que el plazo para proporcionar la documentación e información solicitada venció el 20 de enero de 2009, sin que la hubiese proporcionado. - - - Es así que mediante oficio 500-51-00-03-00-2009-2182 de fecha 26 de enero de 2009, se le impuso una multa en cantidad total de \$10,720.00. - - - Asimismo mediante oficio 500-51-00-03-00-2009-2183 de fecha 26 de enero de 2009, se le solicitó de nueva cuenta la citada información y documentación, oficio que le fue notificado el 04 de febrero de 2009, a la C. Nataly Pérez Hernández, en su carácter de tercero de la contribuyente de mérito, y toda vez que el citado oficio le fue notificado el 04 de febrero de 2009, el plazo para proporcionar la documentación*



e información solicitada venció el 26 de febrero de 2009, sin que la hubiese proporcionado. - - - En razón de lo anterior, y tal como se puede observar la conducta del contribuyente ha consistido en no proporcionar la información y documentación que le ha sido solicitada. - - - Por lo anteriormente expuesto es que dicho contribuyente ubica su conducta en lo previsto por el artículo 145-A, fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente, el cual textualmente señala: "Las autoridades fiscales podrán decretar el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente cuando: III.- El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado. - - - Por efectos jurídicos propios del Aseguramiento decretado, deberá abstenerse de efectuar retiro de depósitos, inversiones, y demás que se han citado en este oficio, hasta que esta autoridad disponga el levantamiento del mismo..." (folios 60-62).

"...Con fundamento en lo dispuesto en el artículo 145-A fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente y, en ejercicio de las facultades conferidas por los artículos; 7 primer párrafo fracciones VII y XVIII de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto publicado en el propio Diario Oficial de la Federación del 12 de junio de 2003; 2 primer párrafo en la parte relativa a las Administraciones Locales; 10 primer párrafo, fracción I en relación con el artículo 9 primer párrafo fracción XXXVIII y último párrafo; 19 primer párrafo, Apartado A, fracción I y último párrafo; en relación con el artículo 17 fracciones XI y XXVI; párrafos segundo y penúltimo, en la parte relativa a los Administradores Locales de Auditoría Fiscal; y 37 primer párrafo, Apartado A, fracción XXXIX, y último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre de 2007; y Artículo Primero, primer párrafo, fracción XXXIX; del Acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas regionales del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de 2008, modificado mediante Acuerdo publicado el 18 de julio de 2008 en el mismo órgano oficial, así como en el artículo 33 último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, esta Administración Local de Auditoría Fiscal de Querétaro, con sede en Santiago de Querétaro, Querétaro, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, le comunica que mediante oficio No. 500-51-00-08-00-2009-03982 de fecha 25 de marzo de 2009, dirigido a Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se ordenó el aseguramiento de todas sus cuentas de inversión, contratos cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósito de valores en administración y fideicomisos en que fuere fideicomitente o fideicomisario, en la parte que jurídicamente le corresponda, incluyendo todo saldo que tenga a su favor por cualquier concepto, existentes en la institución de crédito Scotiabank Inverlat, S.A. y de las casas de bolsa a nivel nacional. - - - Asimismo, mediante oficios 500-51-00-08-00-2009-03976, 500-51-00-08-00-2009-03977, 500-51-00-08-00-2009-03978, 500-51-00-08-00-2009-03979, y 500-51-00-08-00-2009-03980, todos de fecha 25 de marzo de 2009, dirigidos a las instituciones de crédito Banco Nacional de México, S.A., BBVA Bancomer, S.A., Banco Mercantil del Norte, HSBC México, S.A., Institución de Banca Múltiple y Banco Santander, S.A., respectivamente, se ordenó el aseguramiento de todas sus cuentas de inversión, contratos, cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósito de valores en administración y fideicomisos en que fuere fideicomitente o fideicomisario, en la parte que jurídicamente le corresponda, incluyendo todo saldo que tenga a su favor por cualquier concepto, existentes en esas instituciones de crédito. - - - Lo anterior en virtud de que con su conducta se ubica, en lo dispuesto por el artículo 145-A, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, ya que el contribuyente se ha negado a proporcionar la contabilidad que acredita el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante la revisión de gabinete que se le practica al amparo de la orden número PGM0400024/08, contenida en el oficio número 500-51-00-07-00-2008-12504 de fecha 04 de diciembre de 2008, la cual fue notificada legalmente el 11 de diciembre de 2008. - - - Se afirma lo anterior ya que con la notificación del citado oficio 500-51-00-07-00-2008-12504 de fecha 04 de diciembre de 2008, el cual fue legalmente notificado el 11 de Diciembre de 2008, a la C. Diana Tapia Landaverde, en su carácter de tercero (empleada) de la contribuyente \*\*\*\*\* , se le solicitó a la contribuyente de mérito, la información y documentación que se señala en el citado oficio, en el que se le otorgó un plazo de quince días contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del oficio para que proporcionada la información de manera completa, correcta y oportuna, siendo que una vez que transcurrido (sic) el plazo para que proporcionara la información solicitada, plazo que venció el 21 de Enero de 2009, no proporcionó la misma, teniendo la obligación de presentarla de conformidad con lo dispuesto por el artículo 53 inciso c) del Código Fiscal de la Federación. - - - En virtud de lo anterior, mediante Oficio número 500-51-00-03-00-2009-1958 de fecha 22 de Enero de 2009, se impuso a la contribuyente \*\*\*\*\* una multa en cantidad total de \$10,720.00 (Diez mil setecientos veinte pesos 00/100). - - - Ahora bien, mediante Oficio número 500-51-00-03-00-2009-2179 de fecha 26 de enero de 2009 legalmente notificado en fecha 04 de Febrero de 2009 a la C. Nataly Pérez Hernández en su

carácter de tercero (empleada) de la \*\*\*\*\*; se solicitó por segunda ocasión a la citada la información y documentación señalada en el Oficio 500-51-00-07-00-2008-12504 de fecha 04 de Diciembre de 2008 otorgándole para ello un plazo de quince días contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación del oficio para que proporcionara la información de manera completa, correcta y oportuna, siendo que una vez que transcurrido (sic) el plazo para que proporcionara la información solicitada, plazo que venció el 27 de Febrero de 2009 sin que la contribuyente \*\*\*\*\* atendiera el requerimiento de la Autoridad. - - - Ante la actitud reiterativa de la Contribuyente consistente en No proporcionar la información y documentación solicitada, mediante Oficio número 500-51-00-03-00-2009-03939 de fecha 25 de Marzo de 2009 se impuso a la Contribuyente una multa en cantidad total de \$36,720.00 (Treinta y Seis Mil Setecientos Veinte Pesos 00/100 M.N.). - - - En virtud de lo anterior, y tal como se puede observar la conducta del contribuyente ha sido reiterativa en No proporcionar la información y documentación que le ha sido solicitada. - - - Por lo anteriormente expuesto es que dicho contribuyente ubica su conducta en lo previsto por el artículo 145-A, fracción III del Código Fiscal de la Federación Vigente, el cual en su parte relativa señala: "Las autoridades fiscales podrán decretar el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente cuando: - - - III.- El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado." - - - Por efectos jurídicos propios del Aseguramiento decretado, deberá abstenerse de efectuar retiro de depósitos, inversiones, y demás que se han citado en este oficio, hasta que esta autoridad disponga el levantamiento del mismo..." (folios 173-175).

Del contenido de los oficios en que se contienen las resoluciones reclamadas, se advierte que la responsable ordenó el aseguramiento de las cuentas bancarias y otros instrumentos mercantiles a nombre de la quejosa, en virtud de que ésta se había negado a proporcionar la contabilidad que acreditara el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante las revisiones de gabinete practicadas al amparo de las órdenes números GRM0400007/08 y PGM0400024/08, ambas de fecha cuatro de diciembre de dos mil ocho, fundamentándose en el artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; es decir, en el caso no existe un crédito fiscal determinado, por lo que tal aseguramiento de bienes que no integran la contabilidad del contribuyente, en realidad simula un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales, práctica que se ha declarado inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en virtud de que genera incertidumbre jurídica al desconocer el particular si el aseguramiento recaerá sobre el total de los bienes o una parte de ellos, dado que queda a discreción de la autoridad fiscal.

En tales condiciones, es inconcuso que por virtud de la aplicación del artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, que permite el aseguramiento de bienes cuando el contribuyente no exhiba la contabilidad requerida, y dado que la aquí quejosa \*\*\*\*\*; incumplió con los requerimientos que se le formularon a efecto de que exhibiera los documentos integrantes de la contabilidad relativos al cumplimiento de sus obligaciones en materia de impuesto sobre la renta como obligado directo y retenedor, por lo que respecta al periodo del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil siete, y en materia del impuesto al valor agregado como obligado directo por el periodo del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil siete, **el Administrador Local de de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, con sede en esta ciudad, ordenó el aseguramiento de las cuentas de inversión, contratos, cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósito de valores en administración y fideicomisos en que fuere fideicomitente o fideicomisario, en la parte que jurídicamente le corresponda, incluyendo todo saldo que tenga a su favor por cualquier concepto, existentes en las instituciones de crédito Banco Mercantil del Norte, S.A., Banco Nacional de México, S.A., BBVA Bancomer, S.A., HSBC México, S.A. Institución de Banca Múltiple Grupo Financiero HSBC, Banco Santander, S.A. y Scotiabank Inverlat, S.A. y de las casas de bolsa a nivel nacional, a nombre de la aquí quejosa \*\*\*\*\*; no obstante que no existe un crédito fiscal determinado a cargo de la aquí quejosa, práctica que, como y se ha expuesto, ha sido declarada inconstitucional por jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.**

Consecuentemente, cabe concluir que resulta violatorio de la garantía de legalidad el aseguramiento de bienes de la aquí quejosa, ordenado por el Administrador Local de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria, con sede en esta ciudad, basado en que ésta no exhibió los documentos integrantes de la contabilidad que se le solicitaron, ya que se ordenó con fundamento en una norma que le permite asegurar bienes sin que exista un crédito fiscal determinado (artículo 145-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación), lo que ha sido declarado inconstitucional por jurisprudencia temática de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por lo que se impone **conceder el amparo** y la protección de la Justicia Federal a la quejosa \*\*\*\*\*; para el efecto de que la responsable **Administrador Local de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria**, con residencia en esta ciudad, **deje insubsistentes las resoluciones contenidas en el oficio número 500-51-00-08-00-2009-3984**, de fecha

veinticinco de marzo de dos mil nueve, en que ordena el aseguramiento de las cuentas de inversión, contratos, cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósito de valores en administración y fideicomisos en que fuere fideicomitente o fideicomisario, en la parte que jurídicamente le corresponda, incluyendo todo saldo que tenga a su favor por cualquier concepto, existentes en las instituciones de crédito Banco Mercantil del Norte, S.A., Banco Nacional de México, S.A., BBVA Bancomer, S.A., HSBC México, S.A. Institución de Banca Múltiple Grupo Financiero HSBC, Banco Santander, S.A. y Scotiabank Inverlat, S.A. y de las casas de bolsa a nivel nacional, a nombre de la aquí quejosa, **y todas las consecuencias derivadas de ella**, y en específico, las órdenes giradas a las instituciones de crédito en cita, así como al Director General de Atención a Autoridades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, para que dieran cumplimiento a tal determinación.

De igual manera, y por lo que respecta al oficio **500-51-00-08-00-2009-03981**, de fecha veinticinco de marzo de dos mil nueve, toda vez que mediante resolución de contenida en el número 500-51-00-03-00-2009-04511 de fecha seis de abril de dos mil nueve, el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria, ordenó se dejara sin efectos el oficio de solicitud de información y documentación número 500-51-00-07-00-2008-12504 de cuatro de diciembre de dos mil ocho, en que se contiene la orden de revisión número PGM0400024/08, precisando que también se dejaban insubsistentes "...*Las actuaciones que se hubieren practicado al amparo de dicha orden...*" (folios 138-139), entre las que precisó, se encuentra el aseguramiento de cuentas notificado a la aquí quejosa mediante el oficio mencionado al inicio de este párrafo; procede **conceder a la aquí \*\*\*\*\***, para el efecto de que la responsable **Administrador Local de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria**, con residencia en esta ciudad, haga del conocimiento de las instituciones de crédito a quienes requirió para que ejecutaran el aludido aseguramiento, así como del Director General de Atención a Autoridades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, que dejó de surtir efectos el aseguramiento de las cuentas de inversión, contratos, cheques, cajas de seguridad, mesa de dinero, depósito de valores en administración y fideicomisos en que fuere fideicomitente o fideicomisario, en la parte que jurídicamente le corresponda, incluyendo todo saldo que tenga a su favor por cualquier concepto, existentes en las instituciones de crédito, ordenado mediante el mencionado oficio **500-51-00-08-00-2009-03981**, de veinticinco de marzo de dos mil nueve.

Lo considerado encuentra sustento, en la jurisprudencia sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicado con el número 565, en la página 376, del Tomo VI, Materia Común, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, del siguiente tenor literal:

**"ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE. Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal."**

La determinación asumida, en modo alguno implica limitación al ejercicio de las diversas atribuciones que legalmente tiene conferidas la autoridad responsable en ejercicio de sus facultades de comprobación, por lo que no le impide tomar las medidas que estime conducentes en relación con la conducta omisiva que atribuye a la impetrante del amparo, y que sean proporcionales con el fin buscado con las facultades que ejercite.

Ilustra lo considerado, por identidad jurídica substancial, la tesis de jurisprudencia, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 51, del Tomo 48, Tercera Parte, del Semanario Judicial de la Federación, correspondiente a la Séptima Época, bajo el tenor literal siguiente:

**"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, AMPARO EN CASO DE LA GARANTÍA DE. Si el acto reclamado no es intrínseca y radicalmente anticonstitucional porque no evidencia en sí mismo la falta de norma alguna legal o reglamentaria que pudiera justificarlo (como sucedería, por ejemplo, respecto de un acto dictado sin competencia constitucional) para obtener, de modo indubitable, una conclusión sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de dicho acto, que yendo más allá de su aspecto formal trascendiera al fondo, esto es, a su contenido, sería preciso hacer un estudio exhaustivo de todas las leyes y reglamentos, a fin de poder determinar si existe o no alguna disposición que le sirva de apoyo, estudio que no es dable realizar en el juicio de amparo. Llámese violación procesal o formal (los dos términos se han empleado indistintamente en la jurisprudencia, aunque el primero, en verdad, no con intachable propiedad) a la abstención de expresar el fundamento y motivo de un acto de autoridad, lo cierto es que tal abstención impide juzgar el acto**

*en cuanto al fondo, por carecerse de los elementos necesarios para ello, pues desconocidos tales fundamento y motivo, los mismos no pueden ser objeto de apreciación jurídica alguna. La reparación de la violación cometida, mediante el otorgamiento del amparo, consiste en dejar insubsistente el acto formalmente ilegal; pero no juzgada la constitucionalidad del propio acto en cuanto al fondo por desconocerse sus motivos y fundamentos, no puede impedirse a la autoridad que emita un nuevo acto en el que purgue los vicios formales del anterior, el cual, en su caso, podría reclamarse en un amparo, entonces sí, por violaciones de fondo concernientes a su fundamentación y motivación ya expresados. Si bien no puede impedirse a la autoridad que reitere el acto, con tal que lo funde y motive, tampoco puede obligársele a que haga su reiteración, pues si la propia autoridad encuentra que, ciertamente, el acto reclamado no podría apoyarse en irreprochables motivos y fundamentos legales, estará en aptitud de no insistir en el mismo. En consecuencia, **la concesión del amparo contra un acto no fundado ni motivado únicamente constriñe a la responsable a dejarlo insubsistente, mas no a reiterarlo purgando esos vicios formales.**"*

Finalmente, cabe mencionar que resulta innecesario el estudio de los argumentos hechos valer por la apoderada legal de la quejosa en la demanda de garantías origen del presente juicio, en razón de que la concesión del amparo deja insubsistentes los actos reclamados en los términos apuntados anteriormente.

Sustenta lo antes determinado, la jurisprudencia número 107, sustentada por la anterior Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 85 del Tomo VI, Materia Común, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, que dice:

*"CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, ESTUDIO INNECESARIO DE LOS. Si al examinar los conceptos de violación invocados en la demanda de amparo resulta fundado uno de éstos y el mismo es suficiente para otorgar al peticionario de garantías la protección y el amparo de la Justicia Federal, resulta innecesario el estudio de los demás motivos de queja."*

Por lo expuesto y fundado, con apoyo además en los artículos 76, 77, 78, 80, 154, 156, 192 y 193 de la Ley de Amparo, se resuelve:

**PRIMERO.- Se sobresee** en el juicio de amparo promovido por \*\*\*\*\* , en contra de los actos que reclamó del **Jefe del Servicio de Administración Tributaria, Administrador General de Auditoría Fiscal Federal y Presidente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores**, que precisados quedaron en el considerando segundo de este fallo, en los términos y por los motivos expuestos en el considerando tercero de esta resolución.

**SEGUNDO.-** La Justicia de la Unión **ampara y protege** a \*\*\*\*\* , en contra de los actos que reclamó del **Administrador Local de Auditoría Fiscal de Querétaro del Servicio de Administración Tributaria**, con sede en esta ciudad, que precisados quedaron en los considerandos segundo y cuarto de esta sentencia. El amparo se concede para los efectos precisados en la parte final del último considerando de este fallo.

Notifíquese personalmente.

Así lo resolvió y firma el licenciado **Gerardo Martínez Carrillo**, Juez Tercero de Distrito en el Estado de Querétaro, quien actúa asistido de secretaria que autoriza y da fe, hasta el día de hoy **cinco de octubre de dos mil nueve**, fecha en que terminó de engrosarse la presente resolución, por así permitirlo las labores del juzgado."Rúbricas.

LA SUSCRITA LICENCIADA **CECILIA AGUILERA RÍOS, SECRETARIA DEL JUZGADO TERCERO DE DISTRITO EN EL ESTADO DE QUERÉTARO**, CON RESIDENCIA EN QUERÉTARO, **CERTIFICO**: QUE EL PRESENTE TESTIMONIO, CONSTANTE DE **NUEVE FOJAS ÚTILES**, CONCUERDA FIELMENTE CON SU ORIGINAL QUE OBRA DENTRO DEL JUICIO DE AMPARO NÚMERO **726/2009-II** DEL ÍNDICE DE ESTE JUZGADO, PROMOVIDO POR \*\*\*\*\* , POR CONDUCTO DE SU APODERADA LEGAL DIANA TAPIA LANDAVERDE, CONTRA ACTOS DEL **JEFE DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, CON RESIDENCIA EN MÉXICO, DISTRITO FEDERAL, Y OTRAS AUTORIDADES**; LO QUE SE ASIENTA PARA LOS EFECTOS LEGALES A QUE HAYA LUGAR. **SANTIAGO DE QUERÉTARO, QUERÉTARO, A CINCO DE OCTUBRE DE DOS MIL NUEVE.- DOY FE.**