



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Facultad de Derecho

Posgrado en Derecho

Con reconociendo de Validez Oficial ante la secretaria de Educación Pública, bajo acuerdo número 2006205 de Junio de 2006

“PROPUESTA NORMATIVA PARA CONSIDERAR EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO COMO EL MEDIO DE DEFENSA IDÓNEO EN CONTRA DE UN PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN (PAE) NOTORIAMENTE IMPROCEDENTE”

Tesis que para obtener el grado de

Maestro en Ciencias Jurídicas

Presenta

José Tomás Fernández Trueba

Director de tesis: Mtro. Raúl Bolaños Vital

Ciudad de México

2020

A Dios por todo lo que me da.

A mi mamá y a mi abuela, María Eugenia y Lavinia, todo lo que hago es por ustedes, las amo.

A mis tíos y primos Trueba, por darle el mejor sentido al concepto de familia, por estar presentes en mi vida y apoyarme incondicionalmente.

A mis amigos, por ser una fuente inagotable de felicidad y risas.

ÍNDICE

<u>1. Introducción.....</u>	<u>4</u>
<u>2. Procedimiento administrativo de ejecución, naturaleza, clasificación y regulación en el Código Fiscal de la Federación.....</u>	<u>7</u>
<u>3. El juicio contencioso administrativo como medio de defensa del contribuyente, su procedencia en contra de las resoluciones administrativas definitivas, actos y procedimientos administrativos que causen un agravio en materia fiscal y la oportunidad de su presentación</u>	<u>17</u>
<u>4. Relación de aparente equiparabilidad entre el juicio contencioso administrativo y el recurso de revocación</u>	<u>22</u>
<u>5. Procedencia del juicio contencioso administrativo en contra de un procedimiento administrativo de ejecución notoriamente improcedente y la razón que lleva a su regulación actual.....</u>	<u>28</u>
<u>A) Agravio en materia fiscal</u>	<u>30</u>
<u>B) Posibles limitantes a esta afirmación</u>	<u>34</u>
<u>6. Propuesta normativa para asegurar al contribuyente la existencia de un medio de defensa idóneo y garantizar el correcto acceso a la impartición de justicia.....</u>	<u>54</u>
<u>7. Conclusiones generales.....</u>	<u>67</u>
<u>8. Bibliografía.....</u>	<u>71</u>

1. Introducción

El Procedimiento Tributario es, en la faceta que nos ocupa, recordando las palabras del ex-magistrado Narciso Sánchez Gómez, una serie de actos o formalidades legales, realizadas por una autoridad fiscal competente, para obtener el pago de contribuciones. Se trata del medio o vía legal para realizar los actos tendientes a la indagación, determinación, requerimiento, exigibilidad y pago del tributo, y en esa secuela intervienen la autoridad fiscal, el deudor principal o terceras personas conocidas como responsables solidarios del deber contributivo.¹

Este procedimiento, llamado formalmente Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE) que encuentra su regulación en el Código Fiscal de la Federación – misma que será detallada en el capítulo siguiente – puede como cualquier acto o procedimiento, ser realizado incorrectamente, es decir fuera de los parámetros legales y dicha ilegalidad representar un perjuicio directo a la persona en contra de quien se realiza.

Tomando en consideración que la ilegalidad puede darse de inicio y viciar el procedimiento administrativo de ejecución desde su origen (por lo cual no nos referimos a vicios durante el procedimiento), este trabajo tiene como propósito dotar al gobernado de la posibilidad de acceder al combate del procedimiento mediante un medio de defensa adecuado para garantizar el acceso a la justicia de todo contribuyente que se encuentre en esta gravosa situación.

El juicio contencioso administrativo tiene especificados los plazos y momentos de impugnación así como las causales tanto de procedencia como de improcedencia en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo – que desde este momento se señala, no son los mismos que aplican para el recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación – para que los

¹ Sánchez Gómez, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*, Editorial Porrúa, S.A. México, 2006, Págs. 519 y 520.

gobernados puedan presentar la demanda de nulidad que lleve al estudio de la legalidad de un acto o resolución administrativa por parte del juzgador.

Hoy en día la forma de combatir un procedimiento administrativo de ejecución ilegal, es impugnándolo por la vía del recurso de revocación, invariablemente después del mandamiento de ejecución y de la realización del embargo, hasta que se actualice alguno de los supuestos de procedencia de dicho recurso. Por lo cual, en caso de que el procedimiento administrativo de ejecución fuera notoriamente improcedente, el contribuyente debe necesariamente resentir la afectación propia del embargo, sin que se considere por parte de la autoridad ni siquiera como posibilidad que dicho embargo² no fuere procedente desde un primer momento. Es decir, existe un lapso de tiempo significativo, entre la emisión del mandamiento de ejecución y la posible actualización de cualquiera de los supuestos de procedencia posteriores al embargo. En dicho lapso o previo a éste, según se infiere de la regulación actual, se considera imposible que la autoridad se equivoque en perjuicio del contribuyente, aún cuando de facto tal imposibilidad evidentemente es irreal, ya que en un Estado de Derecho³ no puede negársele la posibilidad al gobernado de defenderse cuando la autoridad incurra en un error o ilegalidad por considerarse imposible que dicha autoridad cometa errores.

En este sentido, es posible que el órgano de la administración tributaria en el ejercicio de sus funciones pueda llegar a lesionar jurídicamente al administrado, lo que implica por una parte la ruptura del orden jurídico, ya que toda lesión jurídica

² "La falta de pago de un crédito fiscal dentro de los plazos que la ley autoriza, lo hacen "exigible", por lo que, en el momento en que el deudor es requerido de pago por el ejecutor de Hacienda, y no comprueba haberlo cubierto, da lugar a que en el acto se lleve a cabo el aseguramiento de bienes del omiso, en cantidad suficiente para garantizar la suerte principal y sus accesorios, e impedir que pueda disponer de ellos. Este aseguramiento es el embargo, y para que proceda se requiere la existencia de un crédito, definitivo y exigible, y que la orden para realizar esta diligencia sea notificada personalmente, con las formalidades que el Código Fiscal contempla para este tipo de actuaciones." Delgadillo, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, 5ª Ed., México, Limusa, 2006, p.163.

³ El Estado de Derecho se refiere al principio de gobernanza por el que todas las personas, instituciones y entidades, públicas y privadas, incluido el propio Estado, están sometidas a leyes que se promulgan públicamente y se hacen cumplir por igual y se aplican con independencia, además de ser compatibles con las normas y los principios internacionales de derechos humanos. Las instituciones políticas regidas por dicho principio garantizan en su ejercicio la primacía e igualdad ante la ley, así como la separación de poderes, la participación social en la adopción de decisiones, la legalidad, no arbitrariedad y la transparencia procesal y legal. Sistema de Información Legislativa, *Estado de Derecho*, www.sil.gobernacion.gob.mx/Glosario/definicionpop.php?ID=97 Fuente citada en el propio sitio web: Bobbio, Norberto. Diccionario de política, 13ª edición, 2 tomos, Ed. Siglo XXI, México, 2002. pp. 541-543.

implica la contravención de una norma, pero además la privación al administrado del disfrute de derechos e intereses jurídicos legítimamente tutelados. En un Estado de Derecho ha de reconocerse a favor del gobernado el derecho a reaccionar frente a tales conductas, lo que se materializa en la interposición de los medios impugnatorios o de defensa. Por ende ha de consagrarse a favor del gobernado en la Constitución, en el artículo 17, un derecho fundamental por virtud del cual le sea posible acceder al juez, a deducir ante él todo tipo de pretensiones, sin más límite que los derechos e intereses jurídicos lesionados, ello con el propósito de que a través del fallo consiga la restitución del goce y disfrute de ellos. Esto se conoce como el derecho a la tutela judicial efectiva que halla concreción en el orden federal en materia administrativa en el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa⁴, ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Así las cosas, este trabajo plantea que más allá de discutir que es posible o viable actualizar la procedencia de un juicio contencioso administrativo en contra de un procedimiento administrativo de ejecución bajo la regulación actual, sería mucho más benéfica la adopción de una nueva regulación que no deje duda sobre la posibilidad de encontrar defensa en contra de la situación comentada con anterioridad, es decir, en contra de un procedimiento administrativo de ejecución ilegal desde un inicio por ser notoriamente improcedente.

⁴ Jiménez González, Antonio, *Curso de derecho tributario*, Primera Edición, Tax Editores Unidos, S.A. de C.V. México, 2014, p. 159.

2. Procedimiento administrativo de ejecución, naturaleza, clasificación y regulación en el Código Fiscal de la Federación.

La naturaleza jurídica del Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE) es la de un procedimiento administrativo que no tiene como objetivo la resolución de una controversia, sino que tiene como finalidad la recaudación de un crédito fiscal no satisfecho.

El procedimiento administrativo de ejecución está constituido por un conjunto de actos jurídicos de Derecho Público por medio de los cuales una autoridad fiscal competente, exige forzosa y coactivamente el entero de una contribución o un aprovechamiento que no ha sido pagado dentro del plazo que marca la ley, por el sujeto responsable de esa obligación.⁵ En palabras del maestro Armando Herrera, el procedimiento administrativo de ejecución es el instrumento a través del cual el fisco procede al cobro de los créditos de naturaleza fiscal constituidos a su favor. Su inicio, en términos generales, lo marca el mandamiento de ejecución, acto de la autoridad administrativa, por cuyo medio requiere al deudor el pago de dicho crédito, y le apercibe del embargo de bienes en caso de incumplimiento de esa orden.⁶

En otras palabras, el procedimiento administrativo de ejecución existe para que la autoridad hacendaria realice el cobro de los créditos fiscales exigibles a cargo de los particulares. La exigibilidad, en términos del artículo 2190 del Código Civil Federal, se refiere a la característica de aquellas deudas cuyo pago no puede rehusarse conforme a Derecho. Por el ejercicio de la facultad económica-coactiva se logra la satisfacción del acreedor cuando éste no lo consigue a través de la prestación del deudor y es necesario conseguir aquella satisfacción

⁵ Sánchez Gómez, Narciso. *Op. Cit.* Pág. 547.

⁶ Herrera Cuervo, Armando. *Recursos administrativos y suspensión del procedimiento administrativo de ejecución*, Editorial Porrúa, S.A. México, 1976, Pág. 70.

independientemente de la voluntad del obligado y venciendo toda su contraria voluntad.⁷

En opinión de Quintana Valtierra, el procedimiento administrativo de ejecutivo es un procedimiento de naturaleza administrativa, tanto porque el órgano que lo ejecuta es la administración pública centralizada como porque materialmente no tiene por finalidad la resolución de ninguna controversia.⁸

En el derecho mexicano el Procedimiento Administrativo de Ejecución no es más que la expresión o concreción de una de las prerrogativas de la Administración Pública y en particular de la Tributaria, que se conoce como la autotutela ejecutiva. Al amparo de ella le es dable a la Administración Pública desplegar todos los medios materiales puestos a su alcance por la norma jurídica para imponer y hacer cumplir por sí misma sus determinaciones.⁹

Para que la autoridad fiscal se encuentre legalmente en posibilidades de iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, atendiendo a la exigibilidad con que debe contar el crédito fiscal, es pertinente atender a lo señalado por el primer párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación (CFF), a saber:

“Artículo 144. No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de treinta días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social y los créditos fiscales determinados por el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y

⁷ Fénech, Miguel. *Principios de Derecho Procesal Tributario, Tomo II*, Editorial Bosch, Barcelona, 1951, Pág. 12.

⁸ Quintana Valtierra, Jesús, *Derecho Tributario Mexicano*, Trillas, México, 2008, p. 247.

⁹ Jiménez González, Antonio, op. cit., p. 350

se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.”

(Énfasis añadido)

De la parte conducente del artículo recién citado, se desprende claramente que **1) NO es ejecutable el acto que determine un crédito fiscal sino hasta 30 días después de la fecha en que surta efectos la notificación del mismo, y 2) en caso de que dentro de ese plazo se impugne el crédito fiscal, tampoco puede realizarse el procedimiento administrativo de ejecución.**

En el primer supuesto, se está a la espera del simple transcurso del tiempo hasta que se cumpla el plazo de 30 días desde la notificación del crédito fiscal para que la autoridad pueda incursionar en la ejecución de dicho crédito. Por lo que hace al segundo supuesto, es importante entender de manera preliminar en qué puede consistir la impugnación del crédito fiscal, es decir, los medios de impugnación que pueden ser utilizados.

En este sentido, los medios de impugnación son actos procesales de las partes o de terceros que se promueven con la finalidad de que se revise una resolución o actuación para que la misma se corrija o anule, el estudio y posterior emisión de sentencia pueden quedar a cargo del órgano jurisdiccional o de un superior jerárquico.¹⁰

En esta rama de la realidad jurídica mexicana, los medios de impugnación son: el recurso administrativo¹¹, que en el caso que nos ocupa, es el recurso de

¹⁰ Colegio de Profesores de Derecho Procesal, Facultad de Derecho UNAM, *Diccionarios Jurídicos Temáticos. Derecho Procesal*, volumen 4, 2ª edición, Oxford, México 2001, Pág. 137

¹¹ Se entiende por recurso administrativo aquel “medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo” esto en palabras del Maestro Gabino FRAGA, *Derecho Administrativo*, 12ª. ed., Editorial Porrúa, México, 1968, Pág. 353.

revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, con carácter de optativo¹²; y el juicio contencioso administrativo o juicio de nulidad.

Al respecto, es preciso señalar que tanto el recurso de revocación como el juicio contencioso administrativo, que son los medios de defensa con que cuentan los gobernados para controvertir los créditos fiscales determinados a su cargo, establecen un plazo de 30 días para ser interpuestos o promovidos, respectivamente.

En este orden de ideas, lo que se necesita para que el crédito fiscal se encuentre revestido con el carácter de exigible, es que transcurra el plazo de 30 días sin que se haya combatido por cualquiera de estos dos medios, y en caso de que se haya optado por la impugnación, esperar a que la misma termine, la cual puede extenderse – en el supuesto más largo, y poco usual – hasta el caso hipotético de la siguiente cadena impugnativa:

Iniciando con la interposición del Recurso de Revocación hasta su resolución, en caso de resultar contraria a los intereses del actor, seguiría la promoción del Juicio Contencioso Administrativo, donde si la resolución de igual manera es desfavorable, se procederá a la impugnación vía Amparo Directo en Tribunales Colegiados de Circuito, protección que suponiendo de igual forma fuera negada, presumiendo se cumplieran todos los requisitos de la Ley de Amparo, abriría la última opción de acudir ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación a través del Recurso de Revisión.

¹² La optatividad es aquella característica de discrecionalidad que pueden tener ciertos recursos ordinarios, que hace que su interposición o no, quede a merced de la voluntad del afectado, y cuya omisión no produce efecto negativo alguno, esto en palabras del Maestro Ángel Luis PARRA ORTIZ, *Compendio de Derecho Procesal Administrativo*, 1ª ed, Editorial Porrúa, México, 2016, Pág.13.



- (En caso de cumplir los requisitos que señala la Ley de Amparo)

Una vez esclarecido lo anterior, nos encontramos con lo que señalan los párrafos segundo y tercero del mencionado artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, los cuales son del tenor siguiente:

“Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación previsto en este Código, los recursos de inconformidad previstos en los artículos 294 de la Ley del Seguro Social y 52 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente, sino en su caso, hasta que sea resuelto cualquiera de los medios de defensa señalados en el presente artículo.

Para efectos del párrafo anterior, el contribuyente contará con un plazo de diez días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución que recaiga al recurso de revocación; a los recursos de inconformidad, o al procedimiento de resolución de controversias previsto en alguno de los tratados para evitar la doble tributación de los que México sea parte, para pagar o garantizar los créditos fiscales en términos de lo dispuesto en este Código.”

(Énfasis añadido)

De la transcripción que antecede, se desprende claramente que en el caso específico del recurso de revocación, toda vez que, es el medio de defensa que no

exige que el crédito fiscal se encuentre garantizado, una vez que haya surtido efectos la notificación de su resolución, el contribuyente deberá pagar (en caso de que decida acabar con la impugnación) o garantizar el crédito fiscal. En esta línea del pensamiento, queda perfectamente evidenciado que en ese momento nace el deber de garantizar el crédito fiscal después de que se optó por interponer el recurso de revocación, pero la exigibilidad y firmeza del crédito en cuestión aún no.

Lo anterior lo corroboran los maestros Luis Felipe Dorantes Chávez y Mónica Gómez Marín, en su obra *Derecho Fiscal*, al señalar que el único medio de impugnación que permite no garantizar el crédito fiscal adeudado es el recurso de revocación, y una vez transcurrido ese plazo, el crédito fiscal deberá garantizarse o la autoridad fiscal podrá iniciar el procedimiento administrativo de ejecución correspondiente.¹³

Lo anterior, nos lleva a apartarnos del concepto de procedimiento administrativo de ejecución genérico, que veníamos tratando a lo largo del presente trabajo, y realizar la siguiente precisión; el procedimiento administrativo de ejecución comprende dos tipos de embargo, el precautorio y el definitivo. Considero pertinente referirme primero al concepto de embargo, que según el Diccionario Jurídico Mexicano, se puede definir como “la afectación decretada por una autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o planteará en juicio (embargo preventivo, provisional o cautelar) o bien satisfacer directamente una pretensión ejecutiva (embargo definitivo, ejecutivo o apremiativo).”¹⁴

En la realidad jurídica mexicana, por ser el embargo definitivo, el embargo estereotípico a que hace referencia el procedimiento administrativo de ejecución,

¹³ Dorantes Chávez, Luis Felipe y Gómez Marín, Mónica Ekaterine. *Derecho Fiscal*, México, Grupo Editorial Patria, 2012, Pág. 216.

¹⁴ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS, Diccionario Jurídico Mexicano, 1ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2007, Pág. 1249.

normalmente estos términos se utilizan como si fueran sinónimos; y en cambio el embargo precautorio es visto como una vertiente no tan común, por no ser malentendido como genérico, o principal al que se hace referencia cuando se habla del procedimiento administrativo de ejecución.

Una vez detallado lo anterior, ¿cuándo procede uno y cuándo otro? Para responder esto, tenemos que contrastar las partes conducentes de los artículos 145 y 151 del Código Fiscal de la Federación, las cuales se transcriben a continuación:

“CAPITULO III

Del procedimiento administrativo de ejecución

Sección Primera

Disposiciones Generales

Artículo 145. 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 procedimiento administrativo de ejecución.

Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente conforme a lo siguiente:

I. Procederá el embargo precautorio cuando el contribuyente:

a) Haya desocupado el domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio de domicilio, después de haberse emitido la determinación respectiva.

b) Se oponga a la práctica de la notificación de la determinación de los créditos fiscales correspondientes.

c) Tenga créditos fiscales que debieran estar garantizados y no lo estén o la garantía resulte insuficiente, excepto cuando haya

declarado, bajo protesta de decir verdad, que son los únicos bienes que posee.

(...)"

**"Sección Segunda
Del Embargo**

Artículo 151. Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue:

I. A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco, o a embargar los depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I del presente Código, a fin de que se realicen las transferencias de fondos para satisfacer el crédito fiscal y sus accesorios legales.

(...)"

(Énfasis añadido)

De los artículos recién transcritos, se desprende que el embargo precautorio procede en contra de los créditos fiscales que debiendo estar garantizados no lo estén, y el embargo definitivo procede en contra de los créditos fiscales exigibles.

El artículo 151 establece que cuando se requiera el pago de un crédito fiscal **EXIGIBLE**, y el deudor no pruebe en el acto haberlo realizado, se procederá al embargo de bienes.

El acto no se ejecuta si aún no ha expirado el plazo para el pago espontáneo del crédito fiscal de treinta días hábiles. La autoridad, en tal caso, no puede

gestionar coactivamente el cobro de los créditos fiscales mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución en virtud de que el sujeto deudor aún dispone de plazo para su cumplimiento voluntario, en tal supuesto el crédito aún no tiene la condición jurídica de exigible.

Una vez que hemos dejado establecido lo anterior, podemos comprender que al desarrollar el tema principal en esta tesis, cuando se empleen los argumentos para considerar el juicio contencioso administrativo como el medio de defensa idóneo en contra de un procedimiento administrativo de ejecución improcedente, propiamente se entenderá en contra del embargo definitivo que se encuentra regulado dentro del Capítulo III del Código Fiscal de la Federación “Del Procedimiento Administrativo de Ejecución”.

En esta línea de pensamiento, el Procedimiento Administrativo de Ejecución constituye el medio más privilegiado de gestión coactiva del pago o cumplimiento de la obligación tributaria.

Para que pueda iniciarse tal procedimiento es preciso se den los siguientes supuestos:

1. La existencia de una obligación tributaria de pago expresada en forma de una deuda líquida. Es decir, que la autoridad haya fijado a cargo del contribuyente el monto de una deuda, en virtud de haber detectado la omisión en el pago de algún impuesto.
2. Que dicho crédito a favor de la autoridad haya sido notificado al sujeto deudor. Al ser la notificación un requisito *sine qua non* para que el acto pueda desplegar sus efectos.

3. Que el crédito sea exigible. Es decir que haya transcurrido el plazo de los treinta días hábiles posteriores a la fecha en que haya surtido efectos la notificación, para su pago voluntario y éste no se haya efectuado.¹⁵

¹⁵ Jiménez González, Antonio, op. cit., p. 352

3. El juicio contencioso administrativo como medio de defensa del contribuyente, su procedencia en contra de las resoluciones administrativas definitivas, actos y procedimientos administrativos que causen un agravio en materia fiscal y la oportunidad de su presentación.

El Juicio Contencioso Administrativo, o como se le conoce Juicio de Nulidad, es un procedimiento jurisdiccional, a través del cual, se da solución a una controversia legítima, por violación o desconocimiento de un derecho, entre particulares y las autoridades administrativas federales, el cuál determina a quién le asiste la razón y el derecho, dictando una resolución.¹⁶

En el diccionario fiscal del maestro Hugo Carrasco Iriarte, el juicio de nulidad se encuentra definido como: "Proceso seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación (ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa), para resolver las controversias que se suscitan entre los contribuyentes y las autoridades fiscales y administrativas."¹⁷

Es importante tener en cuenta que el procedimiento ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa es un juicio contencioso administrativo de plena jurisdicción, ya no únicamente un juicio de anulación, toda vez que la fracción V del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo al referirse a los efectos de una sentencia pronunciada por el Tribunal dice que se debe declarar la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de una obligación, además de declarar la nulidad de la resolución impugnada.¹⁸

“La doctrina al referirse al contencioso de anulación había dicho que este procedimiento hacía antítesis al contencioso de plena jurisdicción, es decir, que el

¹⁶ Ortega Carreón, Carlos Alberto, *Derecho procesal fiscal*, Segunda Edición, Editorial Porrúa, México, 2009, p. 129.

¹⁷ Carrasco Iriarte, Hugo, *Diccionario de derecho fiscal*, Tercera Edición, Oxford University Press, México, 2008, p. 301.

¹⁸ Kaye López, Dionisio José, *Nuevo derecho procesal fiscal y administrativo*, Cuarta Edición, Editorial Themis, México, 2013, p. 457

Tribunal no tenía todos los poderes habituales de juez, pues no podía más que pronunciar la anulación del acto que es puesto a su consideración, pero sin modificarlo ni menos aún dictar uno nuevo.”¹⁹ Por suerte, desde hace ya varios años que estos comentarios dejaron de tener vigencia en la realidad jurídica mexicana.

El juicio contencioso administrativo federal procede en contra de las resoluciones administrativas definitivas, actos y procedimientos administrativos que causen un agravio en materia fiscal.

Sin temor a realizar la anterior afirmación de manera absoluta, se procederá a darle los matices precisos, de conformidad con la legislación aplicable, que comprende básicamente las siguientes disposiciones normativas: el artículo 3, fracción V y penúltimo párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; artículos 1, párrafo primero y 2, párrafo primero de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; y artículos 3, fracción V y 36, fracción I de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

A continuación, se transcriben los anteriores artículos de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a saber:

“ARTÍCULO 1o.- Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se regirán por las disposiciones de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenza las que regulan el juicio

¹⁹ Briseño Sierra, Humberto, *Derecho procesal fiscal*, Segunda Edición, Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1975, p. 625.

contencioso administrativo federal que establece esta Ley.

(Énfasis añadido)

Del artículo anteriormente transcrito, se desprende claramente que los juicios promovidos ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se registrarán por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y únicamente de manera supletoria el Código Federal de Procedimientos Civiles en tanto no contravenga dicha Ley.

“ARTÍCULO 2o.- El juicio contencioso administrativo federal, procede contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.”

“Artículo 3. El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:

V. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores;”

(Énfasis añadido)

De la lectura de estas dos porciones normativas, se desprende que los juicios contenciosos administrativos, en el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, versarán sobre resoluciones definitivas que señale la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y en el caso que nos ocupa, las que causen un agravio en materia fiscal.

“Artículo 36. Los Magistrados instructores de las Salas Regionales con carácter de ordinarias, tendrán las siguientes atribuciones:

*I. **Admitir**, desechar o tener por no presentada **la demanda** o su ampliación, si no se ajustan a la ley;”*

(Énfasis añadido)

De la transcripción precedente, es importante mencionar que de conformidad con lo dispuesto por la fracción I del artículo 36 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, realizando una interpretación a *contrario sensu*, queda en evidencia que los Magistrados Instructores de las Salas Regionales ordinarias tienen la obligación de admitir las demandas presentadas que se ajusten a la ley, y presentadas por sujetos que cuenten con la legitimación²⁰ para ello.

Por lo que hace a la oportunidad de la presentación de la demanda de nulidad, la porción normativa correspondiente es el inciso a) de la fracción I del artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a saber:

*“**Artículo 13. El demandante podrá presentar su demanda**, mediante Juicio en la vía tradicional, por escrito ante la sala regional competente o, en línea, a través del Sistema de Justicia en Línea, para este último caso, el demandante deberá manifestar su opción al momento de presentar la demanda. Una vez que el demandante haya elegido su opción no podrá variarla. Cuando la autoridad tenga este carácter la demanda se presentará en todos los casos en línea a través del Sistema de Justicia en Línea.*

Para el caso de que el demandante no manifieste su opción al momento de presentar su demanda se entenderá que eligió tramitar el Juicio en la vía tradicional.

La demanda deberá presentarse dentro de los plazos que a continuación se indican:

²⁰ La legitimación es la autorización de la ley porque el sujeto de Derecho se ha colocado en un supuesto formativo y tal autorización implica el facultamiento para desarrollar determinada actividad o conducta, como señala el profesor Cipriano GÓMEZ LARA, *Teoría General del Proceso*, 6ª ed, Oxford University Press México, 2005, Pág. 224.

I. De treinta días siguientes a aquél en el que se dé alguno de los supuestos siguientes:

a) Que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada,
lo que se determinará conforme a la ley aplicable a ésta, inclusive cuando se controvierta simultáneamente como primer acto de aplicación una regla administrativa de carácter general.”

(Énfasis añadido)

De la transcripción antecedente, se desprende que el plazo para presentar la demanda en el juicio contencioso administrativo es de treinta días siguientes a que surta efectos la resolución impugnada.

4. Relación de aparente equiparabilidad entre el juicio contencioso administrativo y el recurso de revocación.

Para combatir una resolución, acto o procedimiento administrativo dentro del orden fiscal, el contribuyente cuenta con dos medios de defensa en primera instancia, el recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo.

Si bien todos los recursos son medios de impugnación, la propuesta inversa no es válida.²¹ El recurso administrativo es un medio de impugnar la decisión de una autoridad administrativa, con el objeto de obtener, en sede administrativa, su reforma o su extinción.²²

El recurso administrativo constituye un medio legal del que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo.²³

La actuación de la autoridad administrativa al interponerse el recurso de revocación a diferencia del juicio contencioso administrativo, consistirá no tanto en llevar a cabo una función materialmente judicial, dado que no existen dos intereses en conflicto en relación a los cuales la autoridad administrativa esté por encima para dirimir la composición de los intereses en conflicto. En este caso, la autoridad no está por sobre los intereses de las partes, sino que es parte del conflicto al haber emitido un acto unilateral imperativo que lesiona los intereses de los gobernados, y quien es estimulado por el particular para la revisión, el reexamen o autoreexamen del acto administrativo lesivo.²⁴

²¹ De Pina, R. y Castillo L., J., *Instituciones de derecho procesal civil*, Editorial Porrúa, S.A., México, 1974, p. 373.

²² Marienhoff, Miguel, *Tratado de derecho administrativo*, Tomo I, Ediciones Glem, Buenos Aires, 1965, p. 640.

²³ Fraga, Gabino, *Derecho Administrativo*, Editorial Porrúa, México, 1968, p. 353.

²⁴ Carnelutti, Francesco, *Instituciones de derecho procesal civil*, Editorial Pedagógica Iberoamericana, México, 1997, p. 55.

Pese a que las semejanzas entre ambos medios de defensa son innumerables, sería un error considerarlos como figuras perfectamente equivalentes; ya que desde su distinta naturaleza jurídica se pueden apreciar sus diferencias, tanto teóricas como prácticas. Ahora bien, la procedencia de uno y otro medio de defensa también varía, ya que los supuestos que se abren para impugnar vía juicio contencioso administrativo, son más que los del recurso de revocación, de hecho, todos los que pueden impugnarse vía recurso de revocación, pueden impugnarse de igual manera en juicio contencioso administrativo (de ahí se justifica el carácter optativo del recurso), pero no al revés, ya que el ámbito de competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa es cada vez más amplio y una de las funciones del recurso de revocación, en su origen, es liberar de tanta carga de trabajo al propio Tribunal. Para darse cuenta de lo anterior, basta con realizar una simple lectura de los artículos 117 del Código Fiscal de la Federación y 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa respectivamente donde se encuentran detalladas sus procedencias.

Otra de las diferencias sustanciales, que es la que más importa para efectos de este trabajo, es el momento de impugnación, ya que como se mencionó en el capítulo anterior, por lo que hace a la oportunidad de la presentación de la demanda de nulidad, tratándose de resoluciones definitivas, actos o procedimientos administrativos, la porción normativa correspondiente es el inciso a) de la fracción I del artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que señala un plazo de treinta días a partir de que surta efectos su notificación.

En cambio, cuando se trata de la oportunidad de la presentación del recurso de revocación, el mismo deberá presentarse a través del buzón tributario, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación²⁵, excepto cuando el recurso se interponga porque el PAE no se ajustó a la Ley, donde

²⁵ Antes del 1º de enero de 2014, el plazo para interponer el recurso de revocación era de 45 días y cabía la posibilidad de interponerlo en Oficialía de Partes.

las violaciones cometidas antes del remate (v.g.r. que algún acto posterior al mandamiento de ejecución se realice de manera ajena a Derecho), solo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate, y dentro de los **10 días siguientes** a la fecha de publicación de la citada convocatoria.

Por regla general, el término para la interposición del Recurso de Revocación es de 30 días hábiles con surtimiento de efectos. Ahora bien, los casos de excepción a esta regla general, se encuentran previstos en los artículos 127 que ya fue comentado, así como el 128 y 175 del Código Fiscal de la Federación, estos últimos que son del tenor siguiente:

*“**Artículo 128.**- El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal. El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.”*

Así, de la transcripción que antecede, tenemos que el artículo 128 del Código Fiscal de la Federación habla de dos tipos de tercería, a saber:

1.- Cuando se embargan bienes de un tercero sin ser éste el deudor fiscal. En este caso, este tercero podrá hacer valer el recurso antes de que se finque el remate, se enajenen los bienes fuera de remate o se adjudiquen a favor del fisco federal.

2.- El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, hará valer el recurso en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal. Los créditos preferentes al fisco son aquéllos garantizados con prenda o hipoteca,

alimentos, los salarios devengados en el último año y las indemnizaciones laborales (artículo 149 Código Fiscal de la Federación).

Asimismo el artículo 175 del Código Fiscal de la Federación, señala lo siguiente:

Artículo 175. *La base para enajenación de los bienes inmuebles embargados será el de avalúo y para negociaciones, el avalúo pericial, ambos conforme a las reglas que establezca el reglamento de este Código, en los demás casos, la autoridad practicará avalúo pericial. En todos los casos, la autoridad notificará personalmente o por medio del buzón tributario el avalúo practicado.*

El embargado o terceros acreedores que no estén conformes con la valuación hecha, podrán hacer valer el recurso de revocación a que se refiere la fracción II, inciso b) del artículo 117, en relación con el 127 de este Código, debiendo designar en el mismo como perito de su parte a cualquiera de los valuadores señalados en el Reglamento de este Código o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes.

Cuando el embargado o terceros acreedores no interpongan el recurso dentro del plazo establecido en el artículo 127 de este Código, o haciéndolo no designen valuador, o habiéndose nombrado perito por dichas personas, no se presente el dictamen dentro de los plazos a que se refiere el párrafo quinto de este artículo, se tendrá por aceptado el avalúo hecho por la autoridad.

Cuando del dictamen rendido por el perito del embargado o terceros acreedores resulte un valor superior a un 10% al determinado conforme al primer párrafo de este artículo, la autoridad exactora designará dentro del término de seis días, un perito tercero valuador que será cualquiera de los señalados en el Reglamento de este Código o alguna empresa o institución dedicada a la compraventa y subasta de bienes. El avalúo que se fije será la base para la enajenación de los bienes.

En todos los casos a que se refieren los párrafos que anteceden, los peritos deberán rendir su dictamen en un plazo de cinco días si se trata

de bienes muebles, diez días si son inmuebles y quince días cuando sean negociaciones, a partir de la fecha de su aceptación.”

Por su parte, este precepto establece el caso de aquel tercero que no está de acuerdo con el avalúo practicado. Puede ser el contribuyente o un tercero acreedor. El término para interponerlo será dentro de los diez días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del avalúo.

Así, podemos ver algunas de las diferencias tanto de forma como de fondo entre uno y otro medio de impugnación. Optar por el recurso de revocación puede presentar ventajas o desventajas, sin embargo, en el caso que nos ocupa, quiero señalar ciertas desventajas que señaló el maestro Carlos Alberto Ortega Carreón, de acudir a esta vía:

- “La autoridad no resuelve inmediatamente, porque incluso en caso de tener que dar razón al recurrente, opta por retardar la emisión de la resolución;
- El contribuyente desconfía de la forma de resolver por parte de la autoridad administrativa;
- Los servidores públicos que conocen el recurso, generalmente le dan la razón a la propia autoridad administrativa;
- Ante asuntos “importantes”, sin que la autoridad lo reconozca, existen evidencias de que en esos casos, existe “línea”, para resolver de determinada manera, es decir, aún cuando el contribuyente demuestre que le asiste la razón, la resolución recaída al recurso, será contraria a los intereses del recurrente o simplemente actualizarán la negativa ficta;
- Se propician mayores gastos para el recurrente, pues de tener una resolución desfavorable a sus pretensiones, tendrá que impugnarla, a través del juicio

contencioso administrativo federal, ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.”²⁶

Como comentó el maestro Fix-Zamudio: “Además, en nuestro medio las autoridades administrativas no han comprendido el beneficio de los recursos administrativos para la misma administración... por lo que un gran porcentaje de las resoluciones que se pronuncian se limitan a confirmar en sus términos el acto o resolución impugnados, pues se consideran obligados a defender de manera indiscriminada a la administración a la que pertenecen a través de un criterio de lealtad muy mal entendida si se considera que la Administración no constituye una entidad transpersonal y que el fin último de todas las disposiciones jurídicas se dirige o debe dirigirse hacia la tutela de la persona humana, en sus dimensiones individual y social.”²⁷

²⁶ Ortega Carreón, Carlos Alberto, *op. cit.*, p. 128.

²⁷ Fix-Zamudio, Héctor, *Introducción a la justicia administrativa en el ordenamiento mexicano*, 1ª Edición, El Colegio Nacional, México, 1983, p. 48.

5. Procedencia del juicio de nulidad en contra de un procedimiento administrativo de ejecución notoriamente improcedente y la razón que lleva a su regulación actual.

El PAE (cuando se realiza pese a ser improcedente) cumple los requisitos para ser considerado una resolución administrativa definitiva, acto o procedimiento administrativo que causa un agravio en materia fiscal.

Primero tenemos que precisar que para efectos de este trabajo, lo que vamos a considerar como procedimiento administrativo de ejecución **notoriamente improcedente**, será aquel en que los afectados afirmen alguno de los siguientes tres supuestos:

1. Que el crédito que se les exige se ha extinguido legalmente.

2. Que el monto del crédito es inferior al exigido.

3. Que se ha iniciado un embargo definitivo para hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal aún no exigible – pero que debiera estar garantizado – y que por ende, en todo caso, lo procedente hubiera sido la realización de un embargo precautorio.

Cuando se establece (supuesto 1) que el afectado afirma que el crédito que se le exige se ha extinguido por cualquiera de los medios que para el efecto establece el propio Código, (supuesto 2) que el monto del crédito es inferior al exigido o (supuesto 3) que el crédito fiscal aún no es exigible, nos hallamos frente a una especie de **oposición a la procedencia de la ejecución**, que supone una contradicción entre el afectado y la autoridad ejecutora y que debe ser resuelto por una autoridad jerárquicamente superior, impugnando el procedimiento de ejecución en su totalidad, de modo que se discuta no sólo la regularidad de un acto, sino la procedencia o la improcedencia de dicho procedimiento administrativo de ejecución.

Al resolverse la oposición a la procedencia, se determinará en última instancia si el crédito se puede exigir a través de ese procedimiento por subsistir, o no se puede exigir por haberse extinguido, o si sólo se puede exigir por una cantidad inferior a la reclamada en el procedimiento impugnado.

Sin embargo, existen otras ilegalidades que pueden acaecer en el procedimiento administrativo de ejecución, por lo que hay que recordar los supuestos ya mencionados en el capítulo anterior – que coinciden con los casos de excepción a la regla general de plazo para la interposición del recurso de revocación – que son los siguientes:

1.- Cuando en el procedimiento administrativo de ejecución se embargan bienes de un tercero sin ser éste el deudor fiscal.

2.- Cuando un tercero afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales.

3.- Cuando el recurso se interponga porque el PAE no se ajustó a la Ley, es decir, que existan violaciones cometidas antes del remate.

En estos casos, lo que se impugna es la irregularidad en el procedimiento coactivo, por no haberse ajustado a las normas legales. En este procedimiento, la impugnación no puede hacerse valer sino en relación con el remate, salvo que se trate de resoluciones cuya ejecución material sea de imposible reparación o de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables. La resolución que se dicte no puede afectar la procedencia misma de la ejecución, sino únicamente la reposición del procedimiento, para que sea conforme a la ley, o para que se levante el embargo sobre los bienes inembargables, dejando expedita la vía para que se le embarguen bienes embargables al deudor, si los tuviere.²⁸

²⁸ Herrera Cuervo, Armando, *op. cit.*, p. 77

A) Agravio en materia fiscal

Como ya se señaló, la fracción V del artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, señala que el Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan en contra de las resoluciones administrativas definitivas o actos administrativos que causen un agravio en materia fiscal (distinto a sus anteriores fracciones). La locución “causar un agravio en materia fiscal”, de conformidad con la tesis I.4o.A.479 A²⁹, debe entenderse de manera que no excluya cercene o mutile ninguno de los bienes jurídicos tutelados por el propio ordenamiento, que deriven, surjan o se actualicen a partir de la relación jurídica tributaria, en clara referencia al amplio objeto de protección que inspira el artículo 16 constitucional, y conforme a la misma, en caso de existir dudas será evidente el interés jurídico para reclamarlos a partir de un enfoque sistemático de cada uno de los derechos que el orden jurídico contempla.

En relación a los alcances del término “causar agravio en materia fiscal”, de conformidad con la tesis XV.4o.23 A³⁰, se desprende claramente que una resolución causa un agravio en materia fiscal cuando la misma produce una **afectación a los bienes jurídicos de manera directa y actual**, y cuya limitación se encuentra en que no puede considerarse agravio en materia fiscal cuando el agravio sea futuro e indirecto.

Así, en el caso del procedimiento administrativo de ejecución notoriamente improcedente, el bien jurídico afectado es la propiedad, y los derechos humanos vulnerados: legalidad, seguridad y certeza jurídica; el agravio en definitiva es de carácter directo y actual pues la afectación se vive en ese preciso momento.

²⁹ Tesis I.4o.A.479 A. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXI, Abril de 2005, Novena Época, página 1326. “AGRAVIO EN MATERIA FISCAL. SU ALCANCE.”

³⁰ Tesis XV.4o.23 A. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIV, Diciembre de 2006, Novena Época, página 1241. “AGRAVIO EN MATERIA FISCAL. PARA QUE SE ACTUALICE LA HIPÓTESIS PREVISTA EN LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 11 DE LA LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, AQUÉL DEBE SER DIRECTO Y ACTUAL.”

En los primeros dos supuestos (crédito fiscal extinto y crédito fiscal inferior al exigido) se denota con suma claridad la razón de fondo que provoca el agravio en materia fiscal e impediría la realización del procedimiento administrativo de ejecución; esto es que en cualquier estado de Derecho con un mínimo de legalidad, no se puede ejecutar una deuda que ya no existe, ni se puede exigir coactivamente el pago de una cantidad mayor a la debida, por lo que no se ahonda más en un estudio de los mismos, y se procederá a analizar el tercer supuesto que es el que puede presentar un grado de complejidad un poco mayor.

En particular, en el tercer supuesto se causa un agravio en materia fiscal, toda vez que se inició un procedimiento administrativo de ejecución que no debió iniciarse, ya que la autoridad fiscal practicó un embargo, **como si se tratara de un crédito fiscal firme y por tanto exigible**.

Así las cosas, se contraviene directamente lo consagrado en el ya señalado inciso c), de la fracción I, del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, del cual se desprende claramente que en los casos en que existan créditos fiscales – NO FIRMES, NI EXIGIBLES – que debiendo estar garantizados, no lo estén, procederá el embargo precautorio, no así un embargo definitivo.

De conformidad con el supuesto del inciso c), de la fracción I, del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, si el crédito fiscal no se encuentra garantizado, lo que resulta procedente es que la autoridad se limite a realizar un **embargo precautorio**. Situación que de no ocurrir, actualiza una violación legal, ya que la autoridad se extralimitó en sus facultades, y procedió a realizar un embargo conforme el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 151 establece que cuando se requiera el pago de un crédito fiscal **EXIGIBLE**, y el deudor no pruebe en el acto haberlo realizado, se procederá al embargo de bienes.

En el caso del tercer supuesto que se plantea, el crédito fiscal **no es a la fecha exigible**, por lo que, los artículos que se encuentran en la Sección Segunda “DEL EMBARGO”, del Capítulo III “Del procedimiento administrativo de ejecución”, en específico, el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación y siguientes, **son inaplicables**; y esto conlleva que el actuar de la autoridad resulte a todas luces ilegal y violatorio de derechos humanos, por contravenir lo dispuesto en el inciso c) de la fracción I del artículo 145 del mismo ordenamiento, el cual debe ser el fundamento de su actuar y obliga a ceñirse al procedimiento de embargo precautorio consagrado en el mismo.

Resulta enriquecedor atender a la experiencia señalada por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) que ha conocido de diversos asuntos en los cuales las autoridades fiscales coordinadas, violando lo dispuesto por el referido artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, así como la suspensión otorgada por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, traban embargo sobre los bienes de los contribuyentes, sin considerar que los créditos reclamados se controvertieron, ya sea vía recurso de revocación o bien, ante el mencionado tribunal, y en este último supuesto, se otorgó la suspensión definitiva del Procedimiento Administrativo de Ejecución y se garantizó el crédito fiscal.

En la citada práctica, es posible detectar que las autoridades fiscales coordinadas pierden de vista que en aplicación del derecho de los contribuyentes a participar en la forma que les resulte menos onerosa en los procedimientos llevados a cabo por la autoridad tributaria y el relativo a no aportar la documentación que obre en poder de ésta,³¹ es obligación de la ejecutora verificar que el crédito cuyo pago se requiere, no haya sido impugnado vía recurso de revocación y que en el supuesto de que se haya controvertido a través del juicio contencioso administrativo, no se le haya otorgado al contribuyente la suspensión, o que otorgada ésta, no haya garantizado el interés fiscal; pues tiene a su alcance esa información, de ahí que no

³¹ “Artículo 2o.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

[...]

VI. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante...”

sea necesario que el pagador de impuestos se lo haga saber o tenga que acudir a realizar una posterior aclaración.³²

En razón de lo anterior, el caso hipotético en que la autoridad fundamente y motive su actuar en disposiciones inaplicables, y sumamente más gravosas a la esfera jurídica del contribuyente – por el hecho de embargarle innecesariamente bienes – a fin de cobrar un crédito fiscal que no está firme, debe tener como consecuencia evidente, la nulidad de dicho procedimiento administrativo de ejecución, ya que no debió iniciarse.

Mayor fuerza le imprime el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que en la parte que nos interesa, señala textualmente, lo siguiente:

“Artículo 17. Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.

Siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos en los juicios o procedimientos seguidos en forma de juicio, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales.

³² PRODECON, ANÁLISIS SISTÉMICO 7/2018 CON REQUERIMIENTO DE INFORME Vulneración a los derechos de los contribuyentes, por malas prácticas en que incurren las autoridades fiscales coordinadas de la Secretaría de Finanzas del Estado de México en determinadas diligencias de requerimiento de pago y de embargo, toda vez que no se desarrollan de conformidad con lo establecido en el Código Fiscal de la Federación., 2018, p.11 http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/AnalisisSistemicos/2018/07-2018-analisis-sistematico/as_07_practicas_indebidas_de_la_secretaria_de_finanzas_del_estado_de_mex_.pdf Visitado el 18 de abril de 2020.

...”

(Énfasis Añadido)

De la transcripción, se desprende claramente que todas las personas tienen derecho a que se les administre justicia por los tribunales competentes, **en los términos de las leyes aplicables**. Además agrega que, siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, debido proceso u otros derechos, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales.

Todo este hilo argumentativo lleva a realizar de manera liminar la siguiente afirmación: “Procede el Juicio de Nulidad en contra de un procedimiento administrativo de ejecución notoriamente improcedente”.

B) Posibles limitantes a esta afirmación

Toda vez que quedó demostrada la anterior afirmación, por la enunciación y aplicación lógica de las disposiciones jurídicas aplicables, ahora solo resta analizar las posibles limitantes a esta afirmación, y proceder a desvirtuarlas jurídicamente.

1) Al respecto, la crítica principal es, si de conformidad con el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, no resultaría improcedente el Juicio de Nulidad. Para hacer más claro esto, se transcribe dicho artículo que había sido previamente mencionado, a saber:

“Artículo 127. Cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate, sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate, y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la citada convocatoria, salvo que se trate de actos de ejecución

*sobre dinero en efectivo, depósitos en cuenta abierta en instituciones de crédito, organizaciones auxiliares de crédito o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, así como de **bienes legalmente inembargables o actos de imposible reparación material, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día hábil siguiente al de la diligencia de embargo.***”

(Énfasis añadido)

De la transcripción que antecede, se desprende claramente que el recurso de revocación que se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la ley, el momento de impugnación comienza con la publicación de la convocatoria de remate, y hasta diez días siguientes a la publicación de la citada convocatoria; excepto que se trate de actos de imposible reparación material, en cuyo caso el plazo se computará a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o diligencia de embargo.

En el caso que nos ocupa, el mencionado artículo **NO** es aplicable, toda vez que no estamos en presencia de un procedimiento administrativo de ejecución desapegado a la ley, sino en presencia de un procedimiento administrativo de ejecución que nunca debió haber existido.

Lo anterior es así, toda vez que, poniendo como ejemplo el tercer supuesto de notoria improcedencia, de iniciar un embargo definitivo para hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal aún no exigible, de conformidad con el inciso c) de la fracción I del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, en todo caso, lo que debería proceder es un embargo precautorio por tratarse de un crédito fiscal que **no es a la fecha exigible.**

En razón de lo anterior, dicho procedimiento administrativo de ejecución (embargo definitivo) no debió iniciarse, esto implica que no estamos ante la presencia de un procedimiento administrativo de ejecución no ajustado a la ley conforme al artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, sino de un procedimiento administrativo de ejecución que nunca debió realizarse para embargar definitivamente bienes del contribuyente.

En este orden de ideas, siguiendo en el caso hipotético, si la autoridad hubiera iniciado un procedimiento administrativo de ejecución con los fundamentos para realizar un embargo precautorio (que era el que resultaba procedente) y el mismo no se hubiera ajustado a la ley, es decir, a las disposiciones legales aplicables para dicho procedimiento, entonces sí estaríamos en presencia del supuesto del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, por no estar ajustado a la ley, y dicho procedimiento sería procedente; sin embargo, en este supuesto **NO** se reclamaría un procedimiento administrativo de ejecución no ajustado a la ley, ya que lo que ocurrido sería que se practicó un procedimiento administrativo de ejecución que nunca debió iniciarse para realizar un embargo definitivo.

Ahora bien, en cualquiera de los tres supuestos de un procedimiento administrativo de ejecución realizado pese a ser notoriamente improcedente, suponiendo sin conceder que esos hechos entrañaran la realización de un procedimiento administrativo de ejecución simplemente no ajustado a la ley, incluso así, en el caso que nos ocupa se actualizaría el supuesto de excepción consistente en que se trate de actos de imposible reparación material, por lo que el momento para impugnarlos comenzaría al día hábil siguiente a que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o la diligencia de embargo, situación que de nueva cuenta haría admisible el juicio contencioso administrativo presentado.

Lo anterior es así, toda vez que la imposible reparación material se evidencia claramente con el hecho de que la autoridad ejecutora al realizar el embargo definitivo, limita el derecho a la propiedad, ya que la autoridad incluso puede señalar

como depositario de los bienes embargados definitivamente a un tercero, situación que produce una afectación a la propiedad que sobre los mismos tiene el contribuyente, viéndose impedido de usarlos, disfrutarlos y gozarlos, pues el depósito del mismo implica la entrega física de los bienes al depositario.

Incluso La persona que quede como depositario de los bienes adquiere una gran responsabilidad sobre los bienes en depósito, ya que si se dañan, se pierden, los vende o los roban, debe responder por ellos ante las autoridades fiscales, quienes tienen la facultad de considerarlo como "depositario infiel", en tal caso, será sancionado con penas privativas de la libertad.³³

Incluso, la PRODECON ha conocido asuntos en los que las autoridades fiscales coordinadas, lejos de respetar el procedimiento antes señalado, de forma reiterada, embargan indiscriminadamente los bienes de los contribuyentes, sin considerar si quiera la afectación jurídica y económica que esta práctica genera a los pagadores de impuestos, a saber:

- Embargan la mercancía que los contribuyentes tienen lista para comercializar e inmovilizan simultáneamente sus depósitos bancarios;
- Colocan “sellos de embargo” en la maquinaria necesaria para las operaciones del deudor. Sobre este punto cabe mencionar un caso significativo en el que se hace evidente la violación constante a los derechos de los contribuyentes, pues aun cuando previamente la empresa deudora había ofrecido el embargo de la negociación para garantizar el interés fiscal, la autoridad tributaria sin seguir el procedimiento establecido para ello, rechazó la garantía y al día siguiente práctico el embargo respectivo sobre el 95% de la maquinaria y equipo de trabajo de la contribuyente.

³³ Comentario a “El Procedimiento Administrativo de Ejecución y el Derecho de Petición (2016)”, escrito por Javier Alejandro Sanchez de la Vega https://2019.vlex.com/#search/jurisdiction:MX+content_type:4/procedimiento+administrativo+de+ejecucion/WW/vid/6484402_05, revisado el 13 de abril de 2020.

- Traban embargo sobre bienes propiedad de los empleados del pagador de impuestos. En efecto, en los casos de referencia la autoridad fiscal no sólo es omisa en respetar el derecho del contribuyente a señalar bienes, sino que además, sin indicar las razones que motivan su actuar, ella misma los designa omitiendo cualquier lógica en ello, pasando por alto que a efecto de garantizar el interés fiscal, debe emplear mejores prácticas que resulten menos onerosas para los contribuyentes, como sería el embargo de la negociación, con todo lo que de hecho y por derecho le corresponda.³⁴

En este sentido, la afectación es material por violentar directamente el derecho de propiedad del contribuyente, en particular uno o varios bienes suyos; y estas limitaciones a su derecho de propiedad, son de imposible reparación, ya que cada día que transcurre y la situación gravosa permanece así, pierde de manera irremediable facultades propias que el Derecho le otorga por ser dueño de dichos bienes, que son las de uso, goce y disposición.

Esto es así, en el caso del depositario, ya que al habersele embargado los bienes al contribuyente, y señalarse a un tercero como depositario, la autoridad en su carácter de depositante entrega físicamente los bienes al depositario, quien tiene la obligación de guarda. En este sentido, esta obligación de entrega de los bienes es incompatible con la posibilidad de que el contribuyente afectado se sirva de los bienes depositados, pues estos bienes sólo serán restituidos a las personas que indique la autoridad fiscal en satisfacción de sus necesidades. Esto es, desde el levantamiento de dicha acta de embargo definitivo, el contribuyente ya no puede hacer uso de los bienes pues al nombrarse un depositario distinto a él, ya se le generó un daño irreparable, consistente en estar impedido de usar y gozar de sus propios bienes, por un embargo definitivo que no debió existir; por lo que hay una privación emanada de la autoridad, con base en un mandamiento y una acta de

³⁴ PRODECON, *op. cit.*, p.8 http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/AnalisisSistemicos/2018/07-2018-analisis-sistematico/as_07_practicas_indebidas_de_la_secretaria_de_finanzas_del_estado_de_mex_.pdf Visitado el 18 de abril de 2020..

embargo que nunca debieron emitirse pues no estamos en presencia de un crédito fiscal vigente, exigible o en el que se exija la cantidad debida (dependiendo en cuál de los tres supuestos se encuadre). Esto, indudablemente genera una violación al derecho humano de propiedad que implica el uso, goce y disfrute de los bienes, en total contravención del artículo 16 constitucional, pues se priva el derecho de propiedad del contribuyente con base en un mandamiento indebidamente fundado y motivado.

Por todo lo anterior, es evidente que no resulta aplicable el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, por no tratarse de un procedimiento administrativo de ejecución no ajustado a la ley, sino de un procedimiento administrativo de ejecución que nunca debió existir; e incluso bajo el supuesto no concedido de que sí se tratara de la hipótesis mencionada por dicho artículo, se actualiza la causal de excepción consistente en que se trate de actos de imposible reparación material, pues se viola de manera flagrante el derecho humano a la propiedad del contribuyente.

2) Otra posible limitante, sería la que, de manera incorrecta, plantea que para la promoción del juicio contencioso administrativo, es necesario esperar hasta que sea procedente la interposición del recurso de revocación, de conformidad con el principio de optatividad; y de conformidad con el mencionado artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, por lo que este momento comenzaría con la publicación de la convocatoria de remate, y hasta el transcurso de los diez días siguientes a la fecha de publicación de dicha convocatoria.

Al respecto, es preciso mencionar que, el principio de optatividad, en el caso en cuestión, consiste en que las personas afectadas por una resolución o acto administrativo no deben necesariamente agotar el recurso de revocación, y tienen la opción de acudir directamente al Tribunal Federal de Justicia Administrativa. En este sentido, la optatividad de interponer el juicio de nulidad **NO** se actualiza al

momento en que sea procedente el recurso, ya que esto implicaría establecer limitaciones al principio de optatividad, que no encuentran fundamento en ley.

Negar lo anterior implicaría prescribir que el recurso administrativo o sus formalismos propios sean de agotamiento obligatorio, como requisito previo y condición de acceso a la vía jurisdiccional, en particular al Tribunal Federal de Justicia Administrativa, lo que entraña una violación al principio de optatividad. Lo anterior queda corroborado mediante una interpretación sistemática y teleológica de la tesis jurisprudencial: P./J. 114/2001.³⁵

El requisito del agotamiento previo a la vía jurisdiccional del recurso administrativo en el mejor de los casos implicaría una postergación o diferimiento injustificado del disfrute de dicha garantía. En el caso que nos ocupa, si una resolución emitida por el Servicio de Administración Tributaria lesiona al administrado, éste en principio por fuerza de la garantía del derecho a la tutela judicial efectiva tan pronto experimente tal lesión se halla en condiciones de acudir ante un juez del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y demandar de él la restitución en el goce de los derechos e intereses legítimos jurídicamente tutelados de que ha sido privado.

Si por exigencia legal, antes de acudir a la vía contencioso administrativa, se ha de agotar la instancia administrativa mediante la interposición de los recursos, ello ocasionaría como daño la postergación o el diferimiento SIN CAUSA alguna de su disfrute.³⁶

De este modo, el principio de optatividad, de conformidad con el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación, radica en que el interesado podrá optar por

³⁵ Tesis P./J. 114/2001, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIV, Septiembre de 2001, Novena Época, página 7. "SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO 295 DE LA LEY RELATIVA QUE ESTABLECE A CARGO DE LOS ASEGURADOS Y SUS BENEFICIARIOS LA OBLIGACION DE AGOTAR EL RECURSO DE INCONFORMIDAD, ANTES DE ACUDIR A LA JUNTA FEDERAL DE CONCILIACION Y ARBITRAJE A RECLAMAR ALGUNA DE LAS PRESTACIONES PREVISTA EN EL PROPIO ORDENAMIENTO, TRANSGREDE EL DERECHO AL ACCESO EFECTIVO A LA JUSTICIA GARANTIZADO EN EL ARTICULO 17 CONSTITUCIONAL.

³⁶ Jiménez González, Antonio, *op. cit.*, p. 473.

impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover, directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Al mismo principio, solo le son aplicables las excepciones que señala el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación, entre las cuales en ningún momento se señala que el momento de interposición del recurso deba equipararse al del momento de promoción del juicio contencioso administrativo, y mucho menos que deban aplicarse requisitos procedimentales propios del recurso de revocación al juicio contencioso administrativo. Así pues, no puede ni debe estudiarse durante un juicio contencioso administrativo la oportunidad de presentación de un medio de defensa distinto como lo es el recurso de revocación.

En este orden de ideas, se colige que cuando el interesado opte por impugnar directamente ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa la ilegalidad del procedimiento administrativo de ejecución, según la optatividad que conceden los dispositivos normativos existentes, los requisitos propios de procedencia y trámite se encuentran únicamente en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En este sentido, ya se pronunció el Poder Judicial de la Federación, quien estableció que el cómputo del plazo legalmente establecido para la presentación de la demanda de nulidad, debe realizarse conforme a las disposiciones relativas a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **por ser la ley que regula todo lo concerniente al juicio promovido ante el mencionado órgano jurisdiccional**. Motivo por el cual, en el caso que nos ocupa, de manera análoga, no debe aplicarse la regla contenida en la parte final del primer párrafo del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, esto, porque además de que no deben aplicarse los requisitos de procedencia del recurso de revocación al juicio contencioso administrativo, en el caso que nos ocupa, no se actualiza el supuesto del artículo 127 del Código Fiscal Federal, como quedó demostrado con anterioridad.

Así las cosas, del citado artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el plazo de diez días para impugnar las violaciones al procedimiento administrativo de ejecución cometidas antes del remate, se refieren expresamente al recurso de revocación, por lo que es inaplicable para quienes opten por promover el juicio contencioso administrativo en términos del artículo 2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el artículo 3, fracción V de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

En este sentido, toda vez que los plazos para la promoción del juicio contencioso administrativo no prevén remisión ni simetría alguna en relación con el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, se confirma la inaplicabilidad del plazo de diez días y el término para su cómputo (convocatoria de remate). Sin que obste a lo anterior, que tanto el recurso en sede administrativa como el juicio de nulidad prevean como plazo genérico de interposición el de treinta días hábiles, y que ambos sean medios de defensa que procedan contra el mismo tipo de resoluciones; **porque estas similitudes no implican que las disposiciones y plazos establecidos para un medio, deban aplicarse también para el otro, pues siguiendo el postulado del legislador, de haber sido esa su intención, así lo habría establecido en la ley de la materia (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) y, si no lo hizo, debe entenderse que su voluntad fue reducir el plazo de impugnación a diez días, únicamente para el recurso de revocación, por lo que una interpretación contraria implicaría ir contra la ley sin justificación alguna.** Lo anterior, se hace aún más evidente, si tomamos en consideración los siguientes criterios de nuestros Tribunales Colegiados de Circuito que resultan aplicables al caso que nos ocupa, a saber:

“Época: Décima Época

Registro: 2000381

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro VI, Marzo de 2012, Tomo 2

Materia(s): Administrativa

Tesis: VI.3o.A.5 A (10a.)

Página: 1228

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. NO LE ES APLICABLE EL PLAZO DE DIEZ DÍAS ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 127 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA IMPUGNAR LAS VIOLACIONES AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN COMETIDAS ANTES DEL REMATE.

Del citado dispositivo se advierte que **el plazo de diez días que establece para impugnar las violaciones al procedimiento administrativo de ejecución cometidas antes del remate, se refiere expresamente al recurso de revocación, por lo que es inaplicable para quienes opten por promover el juicio contencioso administrativo** en términos del artículo 120 del referido código. Máxime que los plazos para éste se contienen en el precepto 13 de la **Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, en el que **no se prevé remisión ni simetría alguna en relación con el diverso dispositivo 127 del Código Fiscal de la Federación. Sin que obste a lo anterior que tanto el recurso en sede administrativa como el juicio de nulidad prevean como plazo genérico de interposición el de cuarenta y cinco días hábiles, y que ambos sean medios de defensa que procedan contra el mismo tipo de resoluciones, porque ello no implica que las disposiciones y plazos establecidos para uno de dichos medios de impugnación deban aplicarse también para el otro, pues** siguiendo el postulado del legislador racional, **de haber sido esa su intención, así lo habría establecido en la ley y, si no lo hizo, debe entenderse que su voluntad fue reducir el plazo de impugnación a diez días, únicamente para el recurso de revocación, por lo que una interpretación contraria implicaría ir contra la letra de la ley sin justificación alguna.**

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 253/2011. Gabriel Aguirre Castillo. **24 de noviembre de 2011**. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Manuel Poblete Ríos.”

“Época: Décima Época

Registro: 2001554

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro XII, Septiembre de 2012, Tomo 3

Materia(s): Administrativa

Tesis: XI.6o.(III Región) 1 A (10a.)

Página: 1497

ACTOS DE IMPOSIBLE REPARACIÓN MATERIAL EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CUANDO SE OPTA POR IMPUGNARLOS ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, EL CÓMPUTO DEL PLAZO LEGALMENTE ESTABLECIDO PARA LA PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA DE NULIDAD DEBE REALIZARSE CONFORME A LAS DISPOSICIONES RELATIVAS DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

De la interpretación armónica y sistemática de los artículos 120, 125, 127 del Código Fiscal de la Federación; 1o., 2o., 13, 70 y 74, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se colige que **cuando el interesado elige impugnar directamente ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa un acto de imposible reparación dentro del procedimiento administrativo de ejecución encaminado a hacer efectivo un crédito fiscal, según la optatividad que conceden los dos numerales invocados en primer término, el cómputo del plazo legalmente establecido para la presentación de la demanda de nulidad, debe realizarse conforme a las disposiciones relativas de la Ley Federal de Procedimiento**

Contencioso Administrativo, por ser la que regula todo lo concerniente al juicio promovido ante el mencionado órgano jurisdiccional, cuyos artículos 13, fracción I, inciso a), 70 y 74, fracción I, disponen que la demanda debe presentarse dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada, en el entendido de que las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas, mientras que el cómputo de los plazos empezará a correr a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación respectiva. Motivo por el cual, en el referido supuesto no debe aplicarse la regla contenida en la parte final del primer párrafo del citado artículo 127, consistente en que en el caso de actos de imposible reparación material en el procedimiento administrativo de ejecución, **el plazo para interponer el recurso de revocación se computará a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día hábil siguiente al de la diligencia de embargo, toda vez que dicho dispositivo se refiere única y exclusivamente al recurso en sede administrativa, no así al juicio de nulidad.**

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA TERCERA REGIÓN, CON RESIDENCIA EN MORELIA, MICHOACÁN.

Amparo directo 637/2011. Comercializadora y Constructora Migsal, S.A. de C.V. 24 de octubre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Moisés Duarte Briz. Secretario: Mario García Lobato.”

(Énfasis añadido)

En este sentido, resultaría violatorio al derecho humano de acceso a la justicia, el cual implica una tutela jurisdiccional efectiva, que se pretenda desechar una demanda de nulidad por aplicarle a la misma los requisitos establecidos por artículos propios del recurso de revocación, que por lo mismo se encuentran en el

Código Fiscal de la Federación, esto es, por considerar arbitrariamente que el plazo para la promoción del juicio de nulidad empezará a computar a partir de que se tenga conocimiento de la publicación de la convocatoria de remate, situación que deja en estado de indefensión al contribuyente.

Para reforzar lo anterior, de un análisis a lo establecido por las tesis 1a. CCXCI/2014 (10a.)³⁷ “TUTELA JUDICIAL EFECTIVA. LOS ÓRGANOS ENCARGADOS DE ADMINISTRAR JUSTICIA, AL INTERPRETAR LOS REQUISITOS Y LAS FORMALIDADES ESTABLECIDOS EN LA LEY PARA LA ADMISIBILIDAD Y PROCEDENCIA DE LOS JUICIOS, DEBEN TENER PRESENTE LA RATIO DE LA NORMA PARA EVITAR FORMALISMOS QUE IMPIDAN UN ENJUICIAMIENTO DE FONDO DEL ASUNTO.” y I.18o.A.12 A (10a.)³⁸ “DEMANDA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SU DESECHAMIENTO SÓLO PROCEDE RESPECTO DE CAUSALES DE IMPROCEDENCIA QUE RESULTEN NOTORIAS Y MANIFIESTAS.” se pueden obtener las siguientes directrices sobre el tema que nos ocupa:

Los órganos encargados de administrar justicia, al interpretar los requisitos y las formalidades procesales legalmente previstos, deben tener presente la ratio de la norma para evitar que los meros formalismos impidan un enjuiciamiento de fondo del asunto. **Por tanto, los requisitos para admitir los juicios son de interpretación estricta para no limitar el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, haciendo posible, en lo esencial, el ejercicio de dicho derecho, por lo que debe buscarse, con apoyo en los principios *pro homine e in dubio pro actione*, la interpretación más favorable al ejercicio de ese derecho humano, sin soslayarse los presupuestos esenciales de admisibilidad y procedencia de los juicios.** La facultad que tienen los

³⁷ Tesis 1a. CCXCI/2014 (10a.). Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Tomo I, Libro 9, Agosto de 2014. Décima Época, página 536. “TUTELA JUDICIAL EFECTIVA. LOS ÓRGANOS ENCARGADOS DE ADMINISTRAR JUSTICIA, AL INTERPRETAR LOS REQUISITOS Y LAS FORMALIDADES ESTABLECIDOS EN LA LEY PARA LA ADMISIBILIDAD Y PROCEDENCIA DE LOS JUICIOS, DEBEN TENER PRESENTE LA RATIO DE LA NORMA PARA EVITAR FORMALISMOS QUE IMPIDAN UN ENJUICIAMIENTO DE FONDO DEL ASUNTO.”

³⁸ Tesis I.18o.A.12 A (10a.). Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Tomo IV, Libro 2, Enero de 2014. Décima Época, página 3046. “DEMANDA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SU DESECHAMIENTO SÓLO PROCEDE RESPECTO DE CAUSALES DE IMPROCEDENCIA QUE RESULTEN NOTORIAS Y MANIFIESTAS.”

Magistrados instructores para desechar la demanda en el juicio contencioso administrativo federal **no debe entenderse irrestricta, sino acotada a los casos en que la improcedencia de los actos impugnados resulte notoria y manifiesta**, pues a la luz del principio de interpretación conforme a la Constitución y a los tratados, previsto en el artículo 1o. constitucional, esa intelección es acorde con el diverso principio de tutela judicial efectiva, contenido en el artículo 17 constitucional y, armónicamente, con los preceptos 8, numeral 1 (garantías judiciales) y 25, numeral 1 (protección judicial), de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Así pues, de estimar dable el desechamiento del juicio sin que la causal de improcedencia resulte notoria y manifiesta, se vulneraría el principio de acceso a la justicia y de la previsión de recursos idóneos y efectivos

En conclusión, se deben considerar para la admisión de la demanda de nulidad, los requisitos legales contenidos en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo o en la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, legislación que resulta aplicable al procedimiento contencioso administrativo, y no así a las disposiciones legales que regulan el recurso de revocación, ya que el desechamiento por actualizar causales de improcedencia debe realizarse de forma **notoria, manifiesta y estricta**.

Esto es, las Salas deben señalar las normas aplicables al juicio contencioso administrativo, que dieran lugar a la supuesta causal para desechar la demanda, precisar las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para desechar con base en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo o en la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Con motivo de lo anterior, desechar la demanda porque supuestamente se debe computar el plazo para la promoción de la demanda de nulidad, con base en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, que regula el plazo y computo para la interposición del recurso de revocación, violaría el derecho de acceso a la

justicia de los contribuyentes, contenido en el artículo 17 constitucional, por transgredir directamente los artículos 1 y 2 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, y 3, fracción V de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

3) Tampoco es óbice para el postulado, el siguiente criterio jurisprudencial, el cual textualmente señala:

“Época: Novena Época

Registro: 164762

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXXI, Abril de 2010

Materia(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 51/2010

Página: 429

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. TRATÁNDOSE DE EMBARGOS, SÓLO PROCEDE CUANDO EL DEUDOR ALEGUE QUE RECAYERON SOBRE BIENES INEMBARGABLES, CONFORME AL ARTÍCULO 127, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Conforme al citado precepto, no cualquier embargo puede impugnarse en todo momento a través del recurso de revocación y, opcionalmente, del juicio contencioso administrativo, sino sólo los recaídos sobre bienes a los cuales se les ha concedido la prerrogativa de que, por ningún motivo, sean sustraídos del patrimonio del deudor, por ser indispensables para su subsistencia, derecho que podrá ser oponible, en vía de revocación, dentro de los 10 días siguientes a partir de la diligencia relativa, o bien, dentro del plazo legalmente previsto para promover el juicio contencioso administrativo, cuando el afectado opte por este medio de defensa. No es obstáculo para lo anterior, la diversa excepción que el propio artículo 127 contiene en relación

con otros actos impugnables inmediatamente a través del recurso de revocación, **consistentes en los "de imposible reparación material", ya que si este enunciado de la norma también comprendiera a todo género de embargos, ello haría inoficiosa la acotación previamente realizada** en el propio precepto en cuanto a que solamente cierto tipo de embargos son impugnables en revocación. En efecto, acorde con el principio de interpretación que postula que las disposiciones legales deben articularse de forma que no se contradigan ni incurran en redundancias contradictorias, **debe estimarse que los embargos dictados en el procedimiento administrativo de ejecución no configuran el diverso supuesto de excepción -fundado en la imposibilidad de reparación material-** previsto en el primer párrafo del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, **ya que si así fuera, no serviría que el legislador hubiera reservado para cierto tipo de embargos la procedencia de la revocación, como son los recaídos sobre bienes inembargables, toda vez que la segunda excepción permitiría impugnar todo aquel acto que despachara ejecución sobre los bienes del deudor, aun cuando no se alegara que recayó sobre cosas que legalmente son inaccesibles para el fisco, con lo cual perdería eficacia la restricción apuntada, haciendo estéril el propósito de dar celeridad al procedimiento administrativo de ejecución.**

Contradicción de tesis 69/2010. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado Auxiliar con residencia en Guadalajara, Jalisco, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 14 de abril de 2010. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Tesis de jurisprudencia 51/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiuno de abril de dos mil diez.”

(Énfasis añadido)

Del criterio que antecede, se desprende la intención de volver inaplicable el segundo supuesto de excepción contenido en el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, mismo que versa sobre la posibilidad de combatir el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se trate de actos de imposible reparación.

Lo anterior, es una clara invasión de facultades, ya que se está legislando vía jurisprudencial, lo que quiere decir que, el poder judicial se está excediendo en su actuar, el cual en el supuesto de las jurisprudencias, se limita a dar interpretaciones de los preceptos legales. En concreto, la jurisprudencia es la interpretación y pronunciamiento que hacen los órganos encargados de administrar justicia sobre asuntos sometidos a su jurisdicción, definiendo y delimitando los alcances de la norma, desentrañando su objeto, sentido, naturaleza, extremos y efectos.³⁹

En el caso que nos ocupa, el poder judicial está irrumpiendo en labores y facultades propias del poder legislativo – evidentemente sin cumplir los requisitos que se exigen para la promulgación y modificación de las leyes – mismos que se encuentran establecidos en los artículos 71 y 72, de la Sección II “De la iniciativa y formación de las leyes”, en el Capítulo II “Del Poder Legislativo” de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En relación con lo anterior, únicamente un esquema de separación de poderes fundado en el modelo tradicional de pesos y contrapesos, da la posibilidad de evitar o solucionar conflictos entre ramas separadas del poder.⁴⁰

Como se desprende de lo anterior, la modificación de las leyes corresponde exclusivamente al poder legislativo, y agotando necesariamente el proceso descrito por la Constitución.

³⁹ Esquerra, Sergio, “Defensa Fiscal . Juicio contencioso administrativo federal Teoría y práctica”, Editorial Tirant lo Blanch, 1ª edición, p. 175 <https://www.tirantonline.com.mx/cloudLibrary/ebook/show/9788413366456>, México, 2020.

⁴⁰ Baez Silva, Carlos. *Estado de derecho: concepto, fundamentos y democratización en América Latina*, de Miguel Carbonell, ed Espiral, 2004, México, Pág 312.

En todo caso, si se estimara pertinente realizar un cambio a la porción normativa del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, lo conducente sería agotar todo el procedimiento establecido por nuestra Carta Magna; mientras esto no ocurra, la excepción de daño irreparable establecida en favor de los contribuyentes debe ser respetada, y en caso de actualizarse la misma por ser actos de imposible reparación, debe considerarse procedente la impugnación del procedimiento administrativo de ejecución antes de que se publique la convocatoria de remate.

En concreto, mediante la jurisprudencia transcrita con anterioridad, de manera totalmente inconstitucional se está volviendo nugatorio un derecho establecido por las leyes de la materia, consistente en poder combatir desde un primer momento el procedimiento administrativo de ejecución cuando se hubieren producido actos de imposible reparación.

Por lo anterior, la propuesta conllevaría la inaplicación de la tesis de jurisprudencia No. **2a./J. 51/2010**, pues la misma resulta inconstitucional al derogar una porción normativa del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, pues la derogación, abrogación o modificación de una ley, sólo le compete al poder legislativo. Es menester decir que si bien es la excepción, existe la interrupción de la jurisprudencia que se encuentra prevista en la Ley de Amparo. En palabras de Manuel Atienza: “pareciera que la palabra de la Corte fuera un espacio blindado e incontrovertible, para el ponente y quienes hoy lo secundan”⁴¹, esto nos habla de un formalismo recalcitrante que puede llegar a impedir avances en el mundo jurídico.

Así, el ministro Cossío se pronunció en el sentido de estimar que “la jurisprudencia de la Corte si bien goza de una presunción de constitucionalidad — al igual que las normas jurídicas emitidas por el legislador democrático—, esta

⁴¹ Atienza, Manuel. “*Cómo desenmascarar a un formalista*”, Isonomía, núm. 34, abril de 2011, Pág. 199.

presunción es derrotable en el caso concreto. De ahí que el criterio unificador pueda ser falible e inacabado ante la imposibilidad de que éste abarque todos los supuestos de hecho. Igualmente argumenta que negar la facultad de los jueces para inaplicar estos criterios sería continuar con la construcción de un sistema formalista y vertical de aplicación sistémica de normas, ello sin detenerse a pensar si éstas benefician o perjudican al justiciable.”⁴²

Por otra parte, como ya se mencionó, es evidente que esto es **suponiendo** que resultara aplicable el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación, en el caso que nos ocupa **se actualiza la causal de excepción consistente en que se trate de actos de imposible reparación material**, pues se viola de manera flagrante el derecho humano a la propiedad de los contribuyentes como quedó explicado en el presente trabajo.

Ahora bien, la lógica de fondo que lleva a la forma que tiene la regulación actual sobre la posible impugnación del procedimiento administrativo de ejecución, es privilegiar que una de las características esenciales del procedimiento administrativo de ejecución es la de la inmediatez. Mas, si por una parte es necesaria la existencia de este arbitrio para la propia vida del Estado, también se hace indispensable la creación de un sistema que permita al particular obtener la debida seguridad jurídica frente a ese procedimiento administrativo de ejecución, principalmente cuando se han sometido a juicio los derechos del fisco, mediante la utilización de un medio de defensa.

La razón para dar tantas facilidades al fisco para poder realizar el Procedimiento Administrativo de Ejecución, y al mismo tiempo imponer tantas trabas y requisitos al contribuyente que planea combatir el mismo, radica en que en ocasiones esta impugnación puede ser una estrategia para burlar la acción de cobro de la autoridad tributaria⁴³.

⁴² Hernández Macías, Juan Luis. “¿Es posible y deseable inaplicar la jurisprudencia de la Corte?”, 14 de octubre del 2014, <http://eljuegodelacorte.nexos.com.mx/?p=4128>, visitada el 10 de abril de 2014.

⁴³ Jiménez González, Antonio, *op. cit.*, p. 467.

Sin embargo, no puede llevarse a un extremo tan radical esta suposición, que haga imposible combatir un Procedimiento Administrativo de Ejecución notoriamente improcedente, ya que incluso atentaría contra el principio, ahora derecho humano, de presunción de inocencia.

6. Propuesta normativa para asegurar al contribuyente la existencia de un medio de defensa idóneo y garantizar el correcto acceso a la impartición de justicia.

Como se ha desarrollado, la situación de inseguridad jurídica en la que puede caer cualquier contribuyente en caso de que se le practique un procedimiento administrativo de ejecución notoriamente improcedente por una ilegalidad precedente es una realidad. Lo que no debe ser una realidad es la situación de indefensión en la que también se encuentran al acontecer dicho supuesto.

Si bien, en el capítulo anterior se realizó la labor argumentativa para sostener que a juicio personal – sustentando dicha postura en normativa, doctrina y jurisprudencia – bajo la regulación hoy en día vigente es procedente el juicio contencioso administrativo; que dicha postura sea aceptada es complicado y está sujeto al arbitrio del impartidor de justicia.

Esto, ya que como sabemos, la consecuencia de no aceptar de dicha argumentación, es sobreseer, que en términos muy simples implica detener el curso de un procedimiento, terminarlo de forma prematura por falta de algún elemento de carácter fundamental, necesario para su normal tramitación y conclusión en cuanto al fondo, o por la presencia de un impedimento legal que imposibilite hacerlo. Una resolución de sobreseimiento no dirime la litis originalmente presentada entre las partes, así el Tribunal Federal de Justicia Administrativa no falla pues sobre los conceptos de impugnación hechos valer en contra de la actuación de la autoridad, ni respecto de los argumentos externados por ésta en pos de su defensa.⁴⁴

Es por ello que se vuelve necesario brindar certeza y seguridad jurídica plena al ciudadano, pues la convicción personal y de otros juristas sobre la procedencia

⁴⁴ Esquerro, Sergio, , *op. cit.*, p. 175.

bajo la regulación actual no es suficiente para satisfacer la protección de la esfera jurídica de quien se encuentre en esta fatídica situación.

Como menciona el Doctor Luis José Béjar, la legalidad se entiende como la columna vertebral de la actuación administrativa, además de ser uno de los requisitos fundamentales de dicha actuación. En este sentido, el principio de legalidad alude a que la Administración Pública, en todo momento, se debe desempeñar dentro de un marco legal preestablecido. Es tanto una garantía jurídica para los gobernados, como una garantía para salvaguardar la propia actuación del Estado, pues tiene constitucionalmente impuesta dicha carga, ergo, debe cerciorarse de estar ajustado a derecho en todo momento.⁴⁵

En este respecto, los medios de impugnación responden a la necesidad primerísima de restituir al administrado en el goce de los derechos e intereses jurídicos legalmente tutelados de los que ha sido privado por parte de la Administración Pública. Los medios de impugnación en contra de los actos de la Administración Pública constituyen instrumentos de control de la legalidad de sus actos, ya que a través de ellos es posible retirar de la vida jurídica aquellos actos que padecen irregularidades graves, que son justamente las previstas por la ley como causas de invalidez.

Así pues, el modelo actual de justicia ha de ajustarse a la construcción de un sistema de medios impugnatorios eficaces en contra de los actos de la Administración Pública, pues el sendero que se debe seguir es al respeto de la garantía del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva consagrada por el artículo 17 constitucional.⁴⁶

El principio de defensa, conocido en México como la garantía de audiencia, consiste esencialmente en que se le permita al administrado comparecer a los

⁴⁵ Béjar Rivera, Luis José, *Fundamentos de Derecho Administrativo*, Tirant Lo Blanch – Manuales de Derecho Administrativo, Financiero e Internacional Público, 1ª edición, 2012, México, p. 113.

⁴⁶ Jiménez González, Antonio, *op. cit.*, p. 467.

procedimientos administrativos, actuar en ellos, presentar documentos y, por supuesto, en el caso que nos ocupa, contar con los medios de defensa que la ley consagra, ante la posibilidad de una actuación ilegal por parte de la autoridad administrativa.⁴⁷

Ante la poca efectividad o falta de claridad de las decisiones y actuaciones de dependencias o instancias federales, estatales o municipales, el argumento del acceso a la justicia, se ve como la alternativa para acudir ante un juez que se pronuncie sobre los hechos, los aspectos normativos e imponga una solución al caso concreto.⁴⁸

De acuerdo a Robert Alexy, existe un efecto de irradiación de los derechos constitucionales. Es un fenómeno que vemos y seguiremos viendo cada vez más en las decisiones de la Administración Pública Federal.

El medio de impugnación que auxilie al contribuyente, como vimos ya existe, es el juicio contencioso administrativo y lo que se necesita es una adecuación exacta para que no quepa duda de su viabilidad en la situación que nos ocupa.

Recapitulando un poco, el procedimiento administrativo de ejecución es el instrumento a través del cual el fisco procede al cobro de los créditos de naturaleza fiscal constituidos a su favor. Su inicio, en términos generales, lo marca el mandamiento de ejecución, acto de la autoridad administrativa, por cuyo medio requiere al deudor el pago de dicho crédito, y le apercibe del embargo de bienes en caso de incumplimiento de esa orden. Pero como su desenvolvimiento no siempre se realiza en estas condiciones ideales sino que en su aplicación práctica está sujeto a eventuales desviaciones, susceptibles de lesionar los intereses

⁴⁷ Béjar Rivera, Luis José, *op. cit.*, p. 113

⁴⁸ Camarena Juárez, Francisco Javier, *Análisis del interés jurídico y del interés legítimo en el Juicio Contencioso Administrativo. ¿Un obstáculo en el Acceso a la Justicia Administrativa?*, p.5
https://www.academia.edu/39096355/El_inter%C3%A9s_jur%C3%ADdico_y_el_inter%C3%A9s_leg%C3%ADtimo_en_el_Juicio_Contencioso_Administrativo._Un_obst%C3%A1culo_en_el_Acceso_a_la_Justicia_Administrativa visitada el 27 de abril de 2020.

particulares, se hace necesario establecer un sistema de control apto para corregir esas anomalías. Esto se logra otorgándole al agraviado la posibilidad de obtener la rectificación de los actos procedimentales no ajustados a Derecho.⁴⁹

A este respecto, la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa debe conceder una defensa a quienes fueren afectados por un procedimiento contencioso administrativo que no debiera haber sido realizado, a través del juicio contencioso administrativo directamente ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Si atendemos al axioma Constitucional de la estricta legalidad, es nuestro deber luchar por la estricta observancia del “Estado de Derecho”, y en el caso que no ocurra debemos instaurar todos y cada uno de los medios de defensa que las leyes y la Constitución conceden.⁵⁰

Se dice que México es un Estado de Derecho porque tanto las autoridades como los ciudadanos deben obedecer y responder igualmente ante la ley, y en virtud de ello, ésta el único estandarte legítimo a seguir en la dinámica y convivencia social cotidiana.⁵¹

Una de las características fundamentales de un “estado de Derecho” es el establecimiento de garantías y de medios de defensa a los ciudadanos en contra de los actos arbitrarios de las autoridades. Las garantías y los procedimientos del estado de Derecho cobran singular importancia en algunas materias en las que el riesgo de la arbitrariedad estatal es mayor, como podría ser la tributaria, de la que el ente político depende para su existencia material.⁵²

⁴⁹ Herrera Cuervo, Armando, *op. cit.*, páginas 70 y 74.

⁵⁰ Kaye López, Dionisio José, *op. cit.*, p. XXI.

⁵¹ Chagolla Fariás, Mauricio Aurelio, “*Illegalidad del embargo de cuentas bancarias en el Procedimiento Administrativo de Ejecución*”, Revista del Claustro de Profesores de la Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas de la Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo Julio – Diciembre del 2013, No. 22 p. 57
<http://iaidres.org.mx/pdf/revista22.pdf#page=54>

⁵² Kaye López, Dionisio José, *op. cit.*, p. 451.

Toda vez que el medio de defensa existe y su espectro de protección se encuentra en consonancia con la pretensión de resguardo que aquí se busca, de conformidad con el estudio realizado en capítulos anteriores, no es necesario su establecimiento desde cero, sino únicamente su adecuación, pues el objetivo teleológico es el mismo que persigue en todos sus supuestos el ya existente juicio contencioso administrativo.

Así pues, es necesaria la modificación del artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, para añadir una fracción más (XIX) dentro de los supuestos de procedencia del juicio contencioso administrativo, evidentemente dejando intactas las demás, manteniendo como última fracción la que hace referencia a la competencia residual del Tribunal, ahora como la número XX. Por lo anterior, quedaría de la siguiente manera:

“Capítulo II

De la competencia del Tribunal y los Conflictos de Intereses

Artículo 3. El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:

(...)

XIX. Contra el procedimiento administrativo de ejecución por quienes, habiendo sido afectados por él, afirmen:

a) Que el crédito que se les exige se ha extinguido legalmente;

b) Que el monto del crédito es inferior al exigido; o

c) Que se ha iniciado un embargo definitivo para hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal que aún no tiene el carácter de exigible.

XX. Las señaladas en esta y otras leyes como competencia del Tribunal.”

Como se puede observar, la nueva fracción XIX del artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hace referencia al concepto aquí acuñado de “procedimiento administrativo de ejecución notoriamente improcedente”, que cómo se había señalado en el capítulo 5 del presente trabajo, es aquél que nunca debió haber iniciado desde su origen, pues su mera existencia produce una afectación grave e inmerecida en el contribuyente.

Esta notoria ilegalidad, hay que recordar, no se asemeja en absoluto a las irregularidades que se puedan presentar en el desarrollo de un procedimiento administrativo de ejecución, ya que en las mismas lo que se impugna, valga la redundancia, es la irregularidad en el procedimiento coactivo, por no haberse ajustado a las normas legales. En este procedimiento, la impugnación no puede hacerse valer sino en relación con el remate. La resolución que se dicte no puede afectar la procedencia misma de la ejecución, sino únicamente la reposición del procedimiento, para que sea conforme a la ley, o para que se levante el embargo sobre los bienes inembargables, dejando expedita la vía para que se le embarguen bienes embargables al deudor, si los tuviere.

La reforma al recién citado artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, abre la puerta a la oposición a la procedencia de la ejecución, impugnando el procedimiento de ejecución en su totalidad, de modo que en realidad el litigio se centra sobre la procedencia o improcedencia de dicho procedimiento administrativo de ejecución.

Uno de los puntos más importantes sobre lo que hace que el procedimiento administrativo de ejecución sea notoriamente improcedente, sino es que el más, es que, en realidad lo que se tiene que analizar, no es un tema de derechos, sino un simple de tema de **hechos**. No se requiere un estudio exhaustivo o complicado, ya que los tres supuestos que se señalan son (como se ha denominado) NOTORIOS, y pueden ser apreciados a la brevedad por cualquier juzgador, por lo cual el tiempo

para resolver debiera ser mínimo, pues en realidad el juzgador se limitará a corroborar los datos que se desprendan de las pruebas que aporten las partes (contribuyente y autoridad), sin que se requiera un estudio jurídico de fondo más elevado.

A) ¿El crédito fiscal exigido ya se ha extinguido?

R.- Si el crédito fiscal que se pretende cobrar ya se ha extinguido, será procedente el presente juicio.

B) ¿El monto del crédito fiscal es inferior al exigido?

R.- Si el monto que se está exigiendo es mayor al monto establecido en el crédito fiscal, será procedente el presente juicio.

C) ¿El crédito fiscal por el que se inició el embargo definitivo ya tiene el carácter de exigible⁵³ o todavía no?

R.- Si el crédito fiscal por el que se inició el embargo definitivo no tiene aún el carácter de exigible, será procedente el presente juicio.

Dependiendo el supuesto en que nos encontremos, solamente una de estas tres preguntas será la cuál debiera responder el juzgador. Respuestas que claramente no están sujetas a interpretación, pues atendiendo al caso concreto, la respuesta quedará en evidencia. Al resolverse la oposición a la procedencia, se determinará en última instancia si el crédito se puede exigir a través de ese procedimiento por subsistir o no se puede exigir por haberse extinguido, o si sólo se

⁵³ Un crédito fiscal se vuelve exigible cuando el contribuyente deja transcurrir el plazo que la ley establece para su pago, sin cumplir con la obligación. PRODECON, *La facultad del Estado para cobrar contribuciones, serie: Lo que todo contribuyente debe saber*, número IV de XII. [En línea], p. 96, disponible en: http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/compilado_12numeros.pdf Visitado el 20 de abril de 2020.

puede exigir por una cantidad inferior a la reclamada en el procedimiento impugnado.

Con esta reforma de ninguna manera se limitaría la amplísima libertad de actuación con la que cuenta la Administración Pública para ejecutar privilegiadamente los créditos que tiene a su favor, pues de resultar procedente el juicio contencioso administrativo que con este motivo se instaure, el beneficio para el contribuyente sería enorme, ya que se evitaría una profunda injusticia de consecuencias económicas de tal magnitud que, tratándose de una persona moral, podrían fácilmente acabar con la vida de una empresa; ni qué decir tratándose de una persona física. Este hecho incluso acarrea consecuencias negativas para el Estado pues tiene como efecto que una persona más deje de aportar económicamente por la vía tributaria y deje de generar empleos.

Incluso el *Ombudsman* fiscal, considera importante sugerir a las autoridades fiscales coordinadas, tomen en cuenta el impacto referido al llevar a cabo las diligencias de embargo, a fin de que éstas se realicen en los mejores términos posibles para las dos partes de la relación jurídica tributaria, pues no debe olvidarse que el objetivo de la actividad recaudatoria no es asfixiar los negocios de los contribuyentes, sino fomentar la sana contribución al gasto público.⁵⁴

Recapitulando, de decretarse la inejecución de la resolución determinante del crédito fiscal, el sujeto deudor obtendrá como beneficio, además de evitarse las molestias que toda ejecución implica, el que no haya de pagar gastos de ejecución, gastos extraordinarios y además impedirá que se le embarguen bienes.

Y en el caso tan temido por la Administración Pública, que la impugnación de un procedimiento administrativo de ejecución se de con el único fin de burlar la acción de cobro de la autoridad tributaria, en este caso la afectación sería mínima,

⁵⁴ PRODECON, *op. cit.*, p.9 http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/AnalisisSistemicos/2018/07-2018-analisis-sistematico/as_07_practicas_indebidas_de_la_secretaria_de_finanzas_del_estado_de_mex_.pdf Visitado el 18 de abril de 2020.

pues lo único que podría suceder es que el juicio contencioso administrativo no de la razón al contribuyente demandante y se retrase unos días el cobro, que incluso se actualizaría con razón de los días en que estuvo impugnado. Por esto, la mencionada dilación, en la práctica, no traería beneficios a los contribuyentes que pretendan no sufrir un embargo, pues de ninguna manera les convendría promover un juicio que les va a costar y definitivamente van a perder, de manera casi inmediata, pues la sencillez de la pregunta a la que debe responder el juzgador, actúa siempre en beneficio de quien tiene la razón, sea el contribuyente o el fisco. Es decir, sólo los contribuyentes que verdaderamente se encuentren afectados por un procedimiento administrativo de ejecución notoriamente improcedente, encontrarían beneficios al combatirlo y por ende son quienes promoverían el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Para seguir con la lógica que se busca perseguir, es necesario que por el tiempo que dure el juicio contencioso administrativo, se suspenda la ejecución del crédito fiscal y el contribuyente no se vea obligado a garantizar, pues de lo contrario, se rompería totalmente con la búsqueda de evitar el perjuicio económico indebido al contribuyente.

En palabras del maestro Ignacio Burgoa, la suspensión de la ejecución del acto impugnado es una modalidad de las providencias o medidas cautelares, cuya finalidad atiende a la conservación de la materia del juicio, impidiendo que el acto impugnado se resuelva ejecutoriadamente.⁵⁵

Esta idea de eximir al contribuyente de la obligación de garantizar no es irracional, pues justamente la propia Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo la contempla para los casos en que el juicio versa básicamente sobre los hechos, donde también se privilegia la celeridad, como lo es a grandes rasgos, en los casos del juicio exclusivo de fondo.

⁵⁵ Burgoa Orihuela, Ignacio, *El juicio de amparo*, 41a. ed., México, Editorial Porrúa, 2005, p. 711.

Así las cosas, la garantía del interés fiscal comprende el posible daño a la colectividad, derivado de que con la suspensión del acto, el demandante no pagará la contribución, es decir, su finalidad es garantizar que el promovente pagará o hará frente a la determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones o créditos de naturaleza fiscal.⁵⁶ Justamente este posible temor de daño a la colectividad no se presenta en el caso que nos ocupa, ya que el resultado de que no sea exitoso el presente juicio – que recordemos sería extremadamente corto – es precisamente la ejecución y cobro de las contribuciones en favor de la colectividad.

En este sentido, la condición relativa a no exigir garantía del actor cuando se busque la suspensión de la ejecución del crédito fiscal, debe aplicarse también en este supuesto, por la propia naturaleza del juicio planteado y el fin que se busca.

Esto, ya que para garantizar, la parte actora debe erogar considerables importes a pesar de que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa resuelva en definitiva a su favor, por lo que seguramente no podrá reponer las erogaciones propias a la exhibición de la garantía, y se volvería estéril la protección al contribuyente en la lógica de la presente propuesta en su totalidad.

Siguiendo esta línea de pensamiento, es que resulta necesario modificar el artículo 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso, donde se regula el trámite de la suspensión del acto impugnado, para añadir un inciso en la fracción II del mismo. La redacción que se propone es la siguiente:

“ARTÍCULO 28. La solicitud de suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, presentado por el actor o su representante legal, se tramitará y resolverá, de conformidad con las reglas siguientes:

⁵⁶ Tesis XI.1o.A.T.76 A (10a.) Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo IV, Libro 31, junio de 2016, p. 3025. Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito. “SUSPENSIÓN EN EL AMPARO. LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL CONSTITUIDA POR EL QUEJOSO, COMPRENDE EL POSIBLE DAÑO A LA COLECTIVIDAD, DERIVADO DE QUE CON LA CONCESIÓN DE DICHA MEDIDA AQUÉL NO PAGARÁ LA CONTRIBUCIÓN PREVISTA EN LOS PRECEPTOS RECLAMADOS E, INDIRECTAMENTE, EL INTERÉS SOCIAL.”

(...)

II. Para el otorgamiento de la suspensión deberán satisfacerse los siguientes requisitos:

(...)

e) Cuando se admita alguna demanda promovida con fundamento en cualquiera de los incisos de la fracción XIX del artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el Magistrado Instructor ordenará suspender de plano la ejecución del acto impugnado, sin necesidad de que el demandante garantice el interés fiscal. La suspensión así concedida operará hasta que se dicte la resolución que ponga fin al presente juicio en el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, sin perjuicio de los requisitos que para la suspensión establezcan las leyes que rijan los medios de impugnación que procedan contra la sentencia dictada en el mismo.”

En relación con la suspensión, el presente juicio tendrá como característica que una vez admitida la demanda por el Magistrado Instructor, este ordenará “de oficio” suspender de plano la ejecución del acto impugnado, por ende, tampoco es necesario que se cumplan con los requisitos del artículo 24 y 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; dicha suspensión concedida operará hasta que se dicte la resolución que ponga fin al juicio en el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

La ausencia de garantía en este procedimiento – siguiendo la lógica de la exposición de motivos de la reforma en que se creó el juicio de resolución exclusiva de fondo – obedece al resguardo del principio de economía procesal, toda vez que sin mayor dilación, el Magistrado Instructor al admitir la demanda deberá ordenar la suspensión de la ejecución del acto impugnado sin necesidad de que el actor garantice el interés fiscal. Máxime, que al tratarse de juicios que versan sobre el fondo, se pretende contar con sentencias sólidas que no generen instancias

recurrentes y con ello acortar plazos en la definición real de la situación fiscal de los contribuyentes.⁵⁷

La indudable procedencia y la suspensión – sin necesidad de ofrecer garantía – son los pilares de esta breve pero crucial propuesta. El principio más importante a seguir sin lugar a dudas será el de la celeridad, pues en un tema de esta índole, el tiempo a utilizar en definitiva no será mucho.

El ilustre maestro Sánchez Velarde determina que “la celeridad procesal aparece como un principio dirigido a la actividad procesal, sea del órgano jurisdiccional como del órgano fiscal, a fin de que las diligencias judiciales se realicen con la prontitud debida, dejando de lado cualquier posibilidad que implique demora en el desarrollo y continuidad del procedimiento. Desde la perspectiva del justiciable o de las partes en general, puede invocarse el mismo principio aun cuando es posible su exigencia a título de derecho, del derecho a un proceso sin dilaciones indebidas”.⁵⁸ En el supuesto que nos ocupa, incluso nos encontramos en presencia de un caso en que la celeridad beneficiaría por partes iguales tanto al contribuyente como a la autoridad hacendaria, de ahí su suprema importancia.

La idea no es seguir cargando a nuestro Tribunal Federal de Justicia Administrativa de trabajo, más aún considerando que la tendencia desde hace algunas décadas es justo aligerar su carga. En este sentido, no son muchos los casos en los cuales errores tan graves, como para acarrear la notoria improcedencia de un procedimiento administrativo de ejecución, lleguen a ocurrir; pero con que exista un contribuyente que a futuro se vea protegido ante tal ilegalidad, se vuelve loable y útil la idea planteada en esta propuesta.

⁵⁷ Exposición de motivos de la Iniciativa con Proyecto de decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, Anexo F, Gaceta Parlamentaria, Año XIX, número 4614-F, 8 de septiembre de 2016.

⁵⁸ Sánchez Velarde, Pablo. Manual de Derecho Procesal Penal, Perú, IDEMSA, 2004, páginas 286 y 287.

Para terminar, recordemos la adición realizada el 15 de septiembre de 2017 al tercer párrafo del artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que da un sentido aún más amplio al derecho de tutela judicial efectiva, obligando a las autoridades para que en los juicios privilegien la solución del conflicto frente a los formalismos procedimentales. Así pues, no habrá que conformarnos con debilitar constitucionalmente a los formalismos procedimentales perniciosos que pueden debilitar el respeto a derechos humanos, sino que hay que buscar constantemente eliminarlos.

En palabras de José María Morelos y Pavón, frase que además es estandarte de nuestros Juzgados y Tribunales: “Que todo aquel que se queje con justicia, tenga un tribunal que lo escuche, lo ampare y lo defienda contra el arbitrario.”

7. Conclusiones generales.

PRIMERA. El procedimiento administrativo de ejecución, es el medio con el que cuenta la administración pública para hacer efectivos los créditos fiscales establecidos a su favor, que siendo exigibles no han cumplido con la obligación de pago. Es por esto que en el desarrollo de dicho procedimiento la autoridad cuenta con facultades amplísimas que privilegian la inmediatez de cobro, en contraste con la ejecución de una deuda que pueda solicitar en su favor un contribuyente cualquiera. Si bien es adecuado que el poder de la autoridad en este respecto sea bastante alto, pues se encuentra de por medio la recaudación del Estado, dicho poder no puede ni debe ser ilimitado, ya que puede producir efectos sumamente negativos en la esfera jurídica de los contribuyentes ante una eventual ilegalidad manifiesta.

SEGUNDA. El supuesto que produce una afectación sumamente gravosa para el contribuyente, del cual se pretende proteger al contribuyente es el de un procedimiento administrativo de ejecución **notoriamente improcedente**, que será aquel en que los afectados afirmen alguno de los siguientes tres supuestos:

1. Que el crédito que se les exige se ha extinguido legalmente.
2. Que el monto del crédito es inferior al exigido.
3. Que se ha iniciado un embargo definitivo para hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal aún no exigible – pero que debiera estar garantizado – y que por ende, en todo caso, lo procedente hubiera sido la realización de un embargo precautorio.

TERCERA. El juicio contencioso administrativo y el recurso de revocación son los medios de defensa con los que cuenta un contribuyente para combatir una resolución, acto o procedimiento administrativo dentro del orden fiscal, si bien esto

los puede volver parecidos en varios aspectos, la realidad es que distan mucho de ser iguales o equiparables, tanto en naturaleza jurídica, fundamentos teóricos, conceptos prácticos y regulación normativa.

CUARTA. Conforme a la regulación actual, pretender limitar el juicio de nulidad a la procedencia que plantea el recurso de revocación, es además de ilegal, una clara limitante a su eficacia, toda vez que a juicio personal, con sustento en una argumentación jurídica detallada, no debe ser necesario esperar hasta el momento de publicación de la convocatoria de remate para impugnar un procedimiento administrativo de ejecución notoriamente improcedente, ya que en dicha situación, la violación que se alega es anterior – no durante el propio procedimiento administrativo de ejecución – y ha sido prolongada en el tiempo, vía el mandamiento de ejecución, sin fundamento legal alguno.

QUINTA. La impugnación de un procedimiento administrativo de ejecución notoriamente improcedente, bajo la regulación actual del juicio contencioso administrativo, es defendible – con mucho esfuerzo y bajo una perspectiva pro contribuyente – pues el mismo cuenta con normativa propia, que permite evidenciar desde un punto de vista teórico perfectamente su procedencia, ya que sí cuenta con las características necesarias para su admisión, estudio y resolución, al ser 1) una resolución administrativa definitiva, acto o procedimiento administrativo que causa un agravio en materia fiscal que, 3) causa un daño irreparable a los contribuyentes afectados. Por lo que no debe existir confusión con las normas que además de encontrarse en el Código Fiscal de la Federación (cuerpo normativo no aplicable al juicio contencioso administrativo), refieren a la tramitación y procedencia del recurso de revocación, medio de defensa independiente el cual no resulta aplicable al caso que nos ocupa.

SEXTA. Sin embargo, en relación con el punto anterior, de ninguna forma puede considerarse la viabilidad de dicha postura a favor de la procedencia en el

juicio contencioso administrativo conforme la regulación actual como una verdad de perogrullo.

Por lo que dejar la defensa de un contribuyente frente a una situación tan grave como un procedimiento administrativo de ejecución que nunca debió haber sido ordenado, al azar o a jugar con las probabilidades de generar convicción a un juzgador para que admita la demanda, es intolerable en cualquier Estado de Derecho.

SÉPTIMA. En consecuencia, resulta necesario para la realidad jurídica mexicana contar con un medio de defensa idóneo, con una procedencia perfectamente clara y delimitada, para que los contribuyentes se encuentren en aptitud de atacar un procedimiento administrativo de ejecución notoriamente improcedente, ya que de no existir, no habría seguridad y certeza jurídica alguna, dejando en un estado de indefensión a los contribuyentes.

OCTAVA. Para contar con un medio de defensa idóneo no hay necesidad de inventar un medio de defensa nuevo o alterar la esencia de algún medio ya establecido, ya que el mismo existe y sus principios lo vuelven apropiado, dicho medio es el juicio contencioso administrativo. La propuesta se centra en modificar la normativa para reafirmar la oportunidad de presentación del juicio de nulidad en este caso en concreto, suprimiendo así la incertidumbre e inseguridad jurídica actual.

NOVENA. Es necesario modificar el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, para añadir una fracción más (XIX) dentro de los supuestos de procedencia del juicio contencioso administrativo, consistente en las tres hipótesis que comprenden la notoria improcedencia del procedimiento contencioso administrativo, con el objeto de asegurar plenamente el derecho humano de acceso a la justicia.

DÉCIMA. En consonancia con la procedencia recién comentada, resulta necesario que por el tiempo que dure el juicio contencioso administrativo, se suspenda la ejecución del crédito fiscal sin que el contribuyente esté obligado a garantizar, pues de lo contrario, todos los esfuerzos anteriores serían inútiles, al continuar el perjuicio económico ante una situación de ilegalidad tan evidente.

La idea de eximir al contribuyente de la obligación de garantizar no es desproporcionada, pues justamente la propia Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo ya la contempla para los casos en que el juicio versa básicamente sobre los hechos, donde también se privilegia la celeridad, como lo es a grandes rasgos, en los casos del juicio exclusivo de fondo.

DÉCIMA PRIMERA. En un Estado de Derecho, no debe quedar ningún ciudadano a merced de un derecho omnímodo que pueda ser la causa de afectaciones a su esfera jurídica, por lo que otorgar condiciones adecuadas dentro de los medios de defensa para dar protección así como limitar al máximo la posible arbitrariedad y comisión de ilegalidades que eventualmente vulneren a los ciudadanos es un imperativo. Esta propuesta busca subsanar una pequeña laguna legislativa para brindar, en la medida de lo posible, más herramientas a los ciudadanos para transitar a un México más justo, en donde sus derechos estén siempre protegidos.

8. BIBLIOGRAFÍA.

- Atienza, Manuel, *Cómo desenmascarar a un formalista*, Isonomía, núm. 34, abril de 2011.
- Baez Silva, Carlos, *Estado de derecho: concepto, fundamentos y democratización en América Latina*, de Miguel Carbonell, ed Espiral, 2004, México.
- Béjar Rivera, Luis José, *Fundamentos de Derecho Administrativo*, Tirant Lo Blanch - Manuales de Derecho Administrativo, Financiero e Internacional Público 1ª edición, México, 2020.
- Briseño Sierra, Humberto, *Derecho procesal fiscal*, Segunda Edición, Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1975.
- Burgoa Orihuela, Ignacio, *El juicio de amparo*, 41a. ed., Editorial Porrúa, México, 2005.
- Camarena Juárez, Francisco Javier, *Análisis del interés jurídico y del interés legítimo en el Juicio Contencioso Administrativo. ¿Un obstáculo en el Acceso a la Justicia Administrativa?*, p.5 https://www.academia.edu/39096355/El_inter%C3%A9s_jur%C3%ADdico_y_el_inter%C3%A9s_leg%C3%ADtimo_en_el_Juicio_Contencioso_Administrativo._Un_obst%C3%A1culo_en_el_Acceso_a_la_Justicia_Administrativa visitada el 27 de abril de 2020.
- Carnelutti, Francesco, *Instituciones de derecho procesal civil*, Editorial Pedagógica Iberoamericana, México, 1997.
- Carrasco Iriarte, Hugo, *Diccionario de derecho fiscal*, Tercera Edición, Oxford University Press, México, 2008.
- Chagolla Farías, Mauricio Aurelio, *“Ilegalidad del embargo de cuentas bancarias en el Procedimiento Administrativo de Ejecución”*, Revista del Claustro de Profesores de la Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas de la

Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo Julio – Diciembre del 2013, No. 22 p. 57 <http://iaidres.org.mx/pdf/revista22.pdf#page=54>, revisado el 10 de abril de 2020.

- Colegio de Profesores de Derecho Procesal, Facultad de Derecho UNAM, *Diccionarios Jurídicos Temáticos. Derecho Procesal*, volumen 4, 2ª edición, Oxford, México 2001.
- Comentario a “[El Procedimiento Administrativo de Ejecución y el Derecho de Petición \(2016\)](#)”, escrito por Javier Alejandro Sanchez de la Vega https://2019.vlex.com/#search/jurisdiction:MX+content_type:4/procedimiento+administrativo+de+ejecucion/WW/vid/648440205, revisado el 13 de abril de 2020.
- De Pina, R. y Castillo L., J., *Instituciones de derecho procesal civil*, Editorial Porrúa, S.A., México, 1974.
- Dorantes Chávez, Luis Felipe y Gómez Marín, Mónica Ekaterine, *Derecho Fiscal*, México, Grupo Editorial Patria, 2012.
- Esquerro, Sergio, *Defensa Fiscal . Juicio contencioso administrativo federal Teoría y práctica*, Editorial Tirant lo Blanch - Abogacía práctica 340 páginas - 1ª edición <https://www.tirantonline.com.mx/cloudLibrary/ebook/show/9788413366456> México, 2020.
- Exposición de motivos de la Iniciativa con Proyecto de decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, Anexo F, Gaceta Parlamentaria, Año XIX, número 4614-F, 8 de septiembre de 2016.
- Fénech, Miguel, *Principios de Derecho Procesal Tributario, Tomo II*, Editorial Bosch, Barcelona, 1951.
- Fix-Zamudio, Héctor, *Introducción a la justicia administrativa en el ordenamiento mexicano*, 1ª Edición, El Colegio Nacional, México, 1983.
- Fraga, Gabino, *Derecho Administrativo*, 12ª. ed., Editorial Porrúa, México, 1968.

- Gómez Lara, Cipriano, *Teoría General del Proceso*, 6ª ed, Oxford University Press México, 2005.
- Hernández Macías, Juan Luis, “¿Es posible y deseable inaplicar la jurisprudencia de la Corte?”, 14 de octubre del 2014, <http://eljuegodelacorte.nexos.com.mx/?p=4128>, visitada el 20 de diciembre de 2019.
- Herrera Cuervo, Armando, *Recursos administrativos y suspensión del procedimiento administrativo de ejecución*, Editorial Porrúa, S.A. México, 1976.
- INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS, *Diccionario Jurídico Mexicano*, 1ª Edición, Editorial Porrúa, México, 2007.
- Jiménez González, Antonio, *Curso de derecho tributario*, Primera Edición, Tax Editores Unidos, S.A. de C.V. México, 2014.
- Kaye López, Dionisio José, *Nuevo derecho procesal fiscal y administrativo*, Cuarta Edición, Editorial Themis, México, 2013.
- Marienhoff, Miguel, *Tratado de derecho administrativo*, Tomo I, Ediciones Glem, Buenos Aires, 1965.
- Ortega Carreón, Carlos Alberto, *Derecho procesal fiscal*, Segunda Edición, Editorial Porrúa, México, 2009.
- Parra Ortiz, Ángel Luis, *Compendio de Derecho Procesal Administrativo*, 1ª ed, Editorial Porrúa, México, 2016.
- PRODECON, *ANÁLISIS SISTÉMICO 7/2018 CON REQUERIMIENTO DE INFORME Vulneración a los derechos de los contribuyentes, por malas prácticas en que incurren las autoridades fiscales coordinadas de la Secretaría de Finanzas del Estado de México en determinadas diligencias de requerimiento de pago y de embargo, toda vez que no se desarrollan de conformidad con lo establecido en el Código Fiscal de la Federación.*, 2018, p.8 <http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/AnalisisSistemicos/2018/07-2018-analisis->

[sistemico/as_07_practicas_indebidas_de_la_secretaria_de_finanzas_del_estado_de_mex_.pdf](#) Visitado el 18 de abril de 2020.

- PRODECON, *La facultad del Estado para cobrar contribuciones, serie: Lo que todo contribuyente debe saber*, número IV de XII. [En línea], p. 96, disponible en: http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/compilado_12numeros.pdf Visitado el 20 de abril de 2020.
- Quintana Valtierra, Jesús, *Derecho Tributario Mexicano*, Trillas, 1ª edición, México, 2008.
- Sánchez Gómez, Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, Editorial Porrúa, S.A. México, 2006.
- Sistema de Información Legislativa, *Estado de Derecho*, www.sil.gobernacion.gob.mx/Glosario/definicionpop.php?ID=97 Fuente citada en el propio sitio web: Bobbio, Norberto. Diccionario de política, 13º edición, 2 tomos, Ed. Siglo XXI, México, 2002.
- Tesis P./J. 114/2001, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIV, Septiembre de 2001, Novena Época, página 7. “SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO 295 DE LA LEY RELATIVA QUE ESTABLECE A CARGO DE LOS ASEGURADOS Y SUS BENEFICIARIOS LA OBLIGACION DE AGOTAR EL RECURSO DE INCONFORMIDAD, ANTES DE ACUDIR A LA JUNTA FEDERAL DE CONCILIACION Y ARBITRAJE A RECLAMAR ALGUNA DE LAS PRESTACIONES PREVISTA EN EL PROPIO ORDENAMIENTO, TRANSGREDE EL DERECHO AL ACCESO EFECTIVO A LA JUSTICIA GARANTIZADO EN EL ARTICULO 17 CONSTITUCIONAL.
- Tesis XI.1o.A.T.76 A (10a.) Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo IV, Libro 31, junio de 2016, p. 3025. Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito. “SUSPENSIÓN EN EL AMPARO. LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL CONSTITUIDA POR EL QUEJOSO, COMPRENDE EL POSIBLE DAÑO A LA COLECTIVIDAD, DERIVADO DE QUE CON LA CONCESIÓN DE DICHA

MEDIDA AQUÉL NO PAGARÁ LA CONTRIBUCIÓN PREVISTA EN LOS PRECEPTOS RECLAMADOS E, INDIRECTAMENTE, EL INTERÉS SOCIAL.”

- Tesis I.4o.A.479 A. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXI, Abril de 2005, Novena Época, página 1326. “AGRAVIO EN MATERIA FISCAL. SU ALCANCE.”
- Tesis XV.4o.23 A. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIV, Diciembre de 2006, Novena Época, página 1241. “AGRAVIO EN MATERIA FISCAL. PARA QUE SE ACTUALICE LA HIPÓTESIS PREVISTA EN LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 11 DE LA LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, AQUÉL DEBE SER DIRECTO Y ACTUAL.”
- Tesis 1a. CCXCI/2014 (10a.). Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Tomo I, Libro 9, Agosto de 2014. Décima Época, página 536. “TUTELA JUDICIAL EFECTIVA. LOS ÓRGANOS ENCARGADOS DE ADMINISTRAR JUSTICIA, AL INTERPRETAR LOS REQUISITOS Y LAS FORMALIDADES ESTABLECIDOS EN LA LEY PARA LA ADMISIBILIDAD Y PROCEDENCIA DE LOS JUICIOS, DEBEN TENER PRESENTE LA RATIO DE LA NORMA PARA EVITAR FORMALISMOS QUE IMPIDAN UN ENJUICIAMIENTO DE FONDO DEL ASUNTO.”
- Tesis I.18o.A.12 A (10a.). Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Tomo IV, Libro 2, Enero de 2014. Décima Época, página 3046. “DEMANDA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SU DESECHAMIENTO SÓLO PROCEDE RESPECTO DE CAUSALES DE IMPROCEDENCIA QUE RESULTEN NOTORIAS Y MANIFIESTAS.”