



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Facultad de Derecho

Posgrado en Derecho

Con Reconocimiento de Validez Oficial ante la Secretaría de Educación

Pública, bajo acuerdo número 974181 de fecha 15 de julio de 1997

La “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su carácter como medida de restricción al Comercio Exterior.

Tesis que para obtener el grado de

Maestro en Derecho Fiscal

Sustenta el

Lic. Jose María García Ferrer

Director de la Tesis

Dr. Carlos Espinosa Berecochea

Ciudad de México

2018

||Índice

1. Introducción.....	4
↓	
A. Disposiciones de la Ley Aduanera.....	5
B. “Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación del sector calzado”	7
C. Obligaciones derivadas de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, publicados el 5 de septiembre de 2014.	7
2. Jerarquía de los Tratados Internacionales en el marco jurídico mexicano	10
3. El Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio	17
4. Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial de Comercio	22
5. Análisis de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, a la luz de la Ley Aduanera.	27
6. La “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, a la luz del	

artículo XI, párrafo 1 del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT por sus siglas en inglés), en relación con los artículos, 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 34

6.1 El artículo XI, párrafo 1 del GATT35

6.2 Análisis de la Resolución a la luz del artículo XI, párrafo 1 del GATT50

7. La “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, publicada el 5 de septiembre de 2014, a la luz del artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), en relación con los artículos 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....68

7.1. El artículo VIII del GATT.....69

7.2. Análisis de la Resolución a la luz del artículo VIII, párrafo 1 del GATT77

8. La “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones y mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 5 de septiembre de 2014, a la luz del artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el artículo 1° del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, así como del artículo 64 de la Ley Aduanera, en relación con los artículos 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....90

8.1	El artículo VII del GATT.....	91
8.2	Análisis de la Resolución a la luz del artículo VII del GATT96	
9.	Otras consideraciones	100
11.	Bibliografía	114

* * * *

1. Introducción:

La presente tiene por objeto analizar el posible carácter como medida de restricción al Comercio Exterior de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, y su Anexo 3.

Lo anterior, a la luz de la Ley Aduanera vigente en nuestro país al día de hoy, así como de los diversos Tratados Internacionales suscritos por México y las resoluciones del Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio, utilizando principalmente los métodos de deductivo, sistemático y comparativo.

Así las cosas, mediante la presente tesina se pretende analizar y concluir si la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, y su Anexo 3, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 5 de septiembre de 2014, pudiera resultar ilegal como medida de restricción al Comercio Exterior.

En primer término, resulta conveniente señalar que la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones de mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de septiembre de 2014.

Al respecto, dicha resolución contiene, entre otros, el Anexo 3 que detalla un listado de precios estimados respecto diversas mercancías (fracciones arancelarias) del sector calzado.

Es importante señalar que la citada Resolución y su Anexo 3, consisten en actos administrativos de carácter general, toda vez que los mismos fueron emitidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Subsecretario de Ingresos, además de que fueron publicados en el Diario Oficial de la Federación.

Al respecto, en el presente apartado se realizará una breve explicación de las obligaciones derivadas de la citada “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, en relación con las obligaciones establecidas en la Ley Aduanera, como partes integrantes de un sistema normativo.

A. Disposiciones de la Ley Aduanera.

En términos generales, el artículo 1º de la Ley de la Ley Aduanera establece que la misma regula la entrada y salida de territorio nacional de mercancías y los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de la entrada o salida de mercancías.

Asimismo, el citado precepto establece que estarán obligados al cumplimiento de sus disposiciones quienes introducen o extraen mercancías de territorio nacional, ya sean sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualesquiera

personas que tengan intervención en su introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y/o tenencia.

En términos del artículo 90 de la Ley Aduanera, se considera que las mercancías se encuentran en territorio nacional cuando se introducen al país bajo los regímenes señalados en la propia ley, entre ellos, y para el objeto del presente análisis, destaca el régimen de importación definitiva.

Al respecto, el artículo 96 de la citada Ley Aduanera establece que por régimen de importación definitiva se entiende la entrada al país de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el mismo por tiempo ilimitado, situación que debe ser declarada en el pedimento de importación correspondiente.

Al respecto, el artículo 86-A de la Ley Aduanera establece, entre otras obligaciones, la de garantizar mediante depósito en cuenta aduanera de garantía o mediante alguna de las formas que señala el artículo 141, fracción II y VI del Código Fiscal de la Federación, cuando se lleven a cabo importaciones definitivas de mercancías y se declare en el pedimento de importación un valor inferior al precio estimado que dé a conocer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por aquellas contribuciones y cuotas que correspondan a la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado.

De igual manera el artículo 86-A de la Ley Aduanera establece que la garantía se cancelará a los seis meses de haberse efectuado la importación, salvo que las autoridades aduaneras hubieran iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación, en cuyo caso el plazo se ampliará hasta que se dicte resolución definitiva, así como cuando se determinen contribuciones o cuotas

compensatorias omitidas, las que se harán efectivas contra la garantía otorgada, o se ordene su cancelación por las autoridades aduaneras en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

B. “Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación del sector calzado”

En dicho Decreto se establece el marco normativo y los lineamientos para que la Administración Pública Federal pueda instrumentar la prevención y combate de la práctica de subvaluación de mercancías importadas.

Asimismo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo Quinto de dicho Decreto, se instruye a las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y de Economía, en el ámbito de sus respectivas competencias, a expedir las disposiciones de carácter general que sean necesarias para la correcta y debida aplicación del Decreto en comento.

C. Obligaciones derivadas de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, publicados el 5 de septiembre de 2014.

Derivado de lo señalado a través del “Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación del sector calzado”, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emitió la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría

de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 5 de septiembre de 2014.

A través del artículo Segundo¹ de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” se señala que las personas que importen en definitiva mercancías contempladas en el Anexo 3 de la misma y declaren un valor en aduana inferior al precio estimado ahí señalado, deberán acompañar al pedimento de importación que corresponda la constancia de depósito o garantía expedida por la institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar cuentas aduaneras de garantía, estableciéndose que el importe garantizado debe de ser igual a las contribuciones y, en su caso, las cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado.

Cabe mencionar que del citado artículo Segundo de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría

¹ Segundo. Para los efectos de los artículos 36, 36-A, fracción I, inciso e), 84-A y 86-A, fracción I de la Ley Aduanera, las personas que importen en definitiva mercancías mencionadas en los Anexos de la presente Resolución y declaren un valor en aduana inferior al precio estimado señalado en dichos Anexos, deberán acompañar al pedimento de importación que corresponda la constancia de depósito o garantía expedida por la institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar cuentas aduaneras de garantía. El importe garantizado deberá ser igual a las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado.

Para la operación de las cuentas aduaneras de garantía serán aplicables las disposiciones que correspondan de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes.

de Hacienda y Crédito Público” se desprende que dicha garantía deberá ser otorgada de manera individual por cada operación de importación que se realice.

Por su parte, el artículo Octavo² señala que cuando se realicen importaciones de mercancías mencionadas en el Anexo 3 de la misma, se podrá optar por otorgar una garantía global que ampare las importaciones que se efectúen en un período de seis meses, en lugar de garantizar individualmente cada operación; siempre que se trate de una persona moral que haya efectuado importaciones de mercancías sujetas a precios estimados durante el semestre inmediato anterior y, el valor en aduana promedio declarado en dicho semestre, no haya sido inferior en más de un 30% al precio estimado para dichas mercancías, vigente al momento de efectuarse las importaciones.

Derivado de lo anterior resulta dable concluir que fue hasta la publicación de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, que en la práctica la importación de determinadas

² Octavo. Las personas que tributen de acuerdo con lo dispuesto en el Título II o Título IV, Capítulo II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se encuentren al corriente de sus obligaciones fiscales, cuando realicen importaciones de mercancías mencionadas en el Anexo 3 de la presente Resolución, podrán optar por otorgar una garantía global que ampare las importaciones que efectúen en un período de seis meses, en lugar de garantizar individualmente cada operación, de conformidad con los lineamientos que establezca el Servicio de Administración Tributaria; siempre que hayan efectuado importaciones de mercancías sujetas a precios estimados durante el semestre inmediato anterior y, el valor en aduana promedio declarado en dicho semestre, no haya sido inferior en más de un 30% al precio estimado para dichas mercancías, vigente al momento de efectuarse las importaciones.

mercancías del sector calzado deben ser garantizadas al momento de su importación.

Una vez precisado lo anterior, a continuación se realiza el estudio de investigación relacionado con el análisis del posible carácter de medida de restricción de la citada “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3.

En efecto, a través de la presente tesina se analizarán diversas cuestiones que pretenden permitir al lector determinar si a su juicio existen violaciones de la citada Resolución a las disposiciones legales vigentes en México, incluyendo los tratados internacionales y las resoluciones del Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio, a fin de estar en posibilidad de concluir si la misma resulta legal o ilegal.

* * * *

2. Jerarquía de los Tratados Internacionales en el marco jurídico mexicano

En primer término, es importante señalar que tal y como es de reconocido derecho, todo acto de autoridad debe ser emitido en concordancia con el marco legal vigente que regule una situación en concreto, esto es, respetando todos los ordenamientos legales que tengan fuerza de Ley en México, V.gr la Constitución, un Tratado Internacional o una Ley Federal.

Al respecto, resulta necesario establecer que según lo establecido en el artículo 2, apartado 1, inciso a) de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados,

adoptada en 1969, por “Tratado” debemos entender un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el Derecho Internacional, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular. Cabe señalar que según lo establece Mario I. Álvarez Ledesma, en la referida Convención se establece que solo entre estados se puede utilizar el término Tratado³.

No obstante lo anterior y según se desarrolla más adelante, debe tenerse en consideración que los términos convención y tratado son sinónimos; inclusive, Cesar Sepúlveda considera que ni si quiera puede alegarse que la diferencia entre éstos es que la convención es un tratado multilateral, siendo que en la práctica no ha sido definido de esa manera⁴.

En relación con lo anterior, Julio A. Barberis, concluye que un tratado internacional presupone una manifestación de la voluntad tendiente a modificar una situación jurídica existente y/o establecer una regla de derecho.⁵

Sin embargo, independientemente de la forma en la que un tratado sea utilizado o denominado, según Gerhart Niemeyer, éstos constituyen una fuente específica de obligaciones de derecho internacional a favor de una de las partes contratantes. Asimismo, constituye la aportación de derechos recíprocos para las mismas.⁶

³ Mario I. Álvarez Ledesma, Introducción al Derecho, 137-145.

⁴ Cesar Sepúlveda, Derecho Internacional, 124.

⁵ Barberis, J. A. (1982). El concepto de Tratado Internacional. Anuario de derecho internacional, 3-28.

⁶ Gerhart Niemeyer (1941), Law without force, 58.

Por otro lado, conforme a lo dispuesto por el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los Tratados Internacionales en los que México es parte, celebrados por el Presidente de la República y ratificados por el Senado, son considerados Ley Suprema de nuestro país, por lo que siguiendo el principio de jerarquía de las leyes, ninguna disposición de inferior jerarquía, como lo es un decreto o resolución administrativa de carácter general, podrá estar por encima o ir más allá y/o en contra de lo acordado en el Tratado Internacional.

En efecto, el artículo 133 de nuestra Constitución Política establece, en su parte conducente, que ésta, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Asimismo, establece que los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.”

De la anterior premisa se puede inferir en un primer término, que las normas constitucionales son las que ocupan un lugar de preeminencia jurídica en nuestro sistema normativo y que los Tratados Internacionales gozan de la calidad de “leyes supremas” en la medida en que se encuentren en total armonía con la Norma Fundamental.

De acuerdo con la interpretación gramatical del artículo 133 de la Constitución, para considerar que un Tratado sea, junto con las leyes emanadas de la Constitución y que sean aprobadas por el Congreso de la Unión, la “Ley Suprema de toda la Unión”, es menester que se satisfagan dos requisitos formales y uno de fondo.

Por cuanto se refiere a los requisitos formales, primeramente se requiere que el Tratado se celebre o haya sido celebrado por el Presidente de la República y que dichos Acuerdos hubieran sido aprobados por el Senado. Por otra parte, el requisito de fondo consiste en la adecuación del Tratado internacional con el texto de la Norma Fundamental.

Ahora bien, por cuanto se refiere a la jerarquía que ocupan los tratados en el sistema jurídico nacional, el Maestro Hugo Perezcano Díaz⁷ concluye a lo largo de su obra denominada “Los tratados Internacionales en el Orden Jurídico Mexicano”, que los Tratados celebrados por el Presidente de la República con la aprobación del Senado, tienen el rango de leyes nacionales.

Dicha afirmación descansa, según el autor, en que el Presidente de la República, al celebrar un tratado, realiza funciones legislativas, las cuales se encuentran materialmente limitadas sólo por los artículos 15 y 18 Constitucionales, y en estos casos corresponde al Senado vetar o no el Tratado. Dichos Tratados son de aplicación general en todo el territorio de la Nación, de manera que les corresponde el mismo rango que a las leyes nacionales.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis de jurisprudencia cuyo rubro señala: *“PRUEBA, LOS TRATADOS INTERNACIONALES NO ESTAN SUJETOS A”*. En dicha tesis se establece principalmente que de conformidad con el artículo 133 de la Constitución, los tratados internacionales celebrados serán Ley en la República

⁷ <http://revistas.unam.mx/index.php/amdi/article/view/16024>. “Los tratados Internacionales en el Orden Jurídico Mexicano”, Hugo Perezcano Díaz. Referencia visitada el 9 de agosto de 2016.

Mexicana; es por ello que, cuando alguna de las partes invoca a su favor un tratado de corte internacional, no se le puede exigir que sea ella quien demuestre su existencia, pues como ya se vio, el mismo forma parte del derecho mexicano y, por ende, no está sujeto a prueba⁸.

De esta manera, debe precisarse que una vez incorporados los Tratados al sistema jurídico, al no haber un acto de transformación especial, no cabe confundirlos con las leyes del Congreso de la Unión o leyes de carácter nacional, a pesar de que su ámbito de aplicación se extiende a todo el territorio nacional.

Ello es así, toda vez que la Constitución claramente diferencia a las leyes del Congreso y los Tratados, por lo que no cabe pretender que éstos sean confundibles con aquellas. La naturaleza de los tratados internacionales está definida por el propio derecho internacional, lo cual significa que, entre otras cosas, en su interpretación y aplicación el Estado Mexicano se sujeta a la normatividad internacional, so pena de que, de no hacerlo así, incurriría en responsabilidad internacional.

De esta manera, en caso de presentarse una controversia entre lo previsto por el tratado y las demás normas jurídicas que integran el sistema, el Doctor Jorge Carpizo⁹ señala “que no puede existir conflicto entre los tratados y las leyes federales ordinarias, ya que los tratados son superiores a éstas y si existe contradicción entre estas dos clases de

⁸ SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo directo 832/90. Banco de Crédito y Servicio, S.N.C. 5 de octubre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretario: Mario Sosa Escudero.

⁹ Jorge Carpizo, *La Interpretación del Artículo 133 constitucional*, en Estudios Constitucionales, UNAM-Porrúa, México, 1980.

normas hay que aplicar los tratados por ser de jerarquía superior a la legislación federal ordinaria”.

En relación con lo anterior, Carlos M. Ayala Corao ha establecido que una de las jerarquías de los tratados es la denominada “*Rango Supralegal*”, en la cual dentro de los sistemas jurídicos las normas de derecho internacional tienen un valor superior a las normas de derecho interno, aunque no pueden modificar la Constitución. Es decir, en caso de un conflicto de normas, los tratados prevalecen sobre las leyes nacionales¹⁰.

A este respecto y en apoyo a lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en la tesis de jurisprudencia que lleva por rubro “*TRATADOS INTERNACIONALES. SE UBICAN JERÁRQUICAMENTE POR ENCIMA DE LAS LEYES FEDERALES Y EN UN SEGUNDO PLANO RESPECTO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL*”. Mediante dicha tesis, nuestro máximo Tribunal Constitucional estableció que si bien en la doctrina se ha formulado la interrogante respecto a la jerarquía de normas en nuestro derecho, la Constitución Federal es la norma fundamental, la Ley Suprema. Asimismo, dicha tesis determina que los tratados internacionales se encuentran en un segundo plano inmediatamente debajo de la Ley Fundamental y por encima del derecho federal y el local, interpretación que deriva en que estos compromisos internacionales son asumidos por el Estado mexicano en su conjunto y comprometen a todas sus autoridades frente a la comunidad internacional¹¹.

¹⁰ Carlos M. Ayala. Corao, C. M. A. La Jerarquía Constitucional de los Tratados Relativos a Derechos Humanos y sus Consecuencias.

¹¹ AMPARO EN REVISIÓN 1475/98. Sindicato Nacional de Controladores de Tránsito Aéreo. 11 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Antonio Espinoza Rangel. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiocho de octubre en curso, aprobó, con el número

Como consecuencia de lo anterior, refiere nuestra Suprema Corte, la interpretación del artículo 133 lleva a considerar en un tercer lugar al derecho federal y al local.

Así las cosas, siguiendo la interpretación antes citada, pudiéramos concluir que el orden jurídico mexicano se clasifica de la siguiente forma:

- a) Constitución Federal
- b) Tratados Internacionales
- c) El derecho federal ordinario y el derecho local

Dicha situación inclusive ya fue resuelta por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación al emitir la Tesis de jurisprudencia *“TRATADOS INTERNACIONALES. SON PARTE INTEGRANTE DE LA LEY SUPREMA DE LA UNIÓN Y SE UBICAN JERÁRQUICAMENTE POR ENCIMA DE LAS LEYES GENERALES, FEDERALES Y LOCALES. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL”*¹².

LXXVII/1999, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a veintiocho de octubre de mil novecientos noventa y nueve.

Nota: Esta tesis abandona el criterio sustentado en la tesis P. C/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 60, Octava Época, diciembre de 1992, página 27.

¹² AMPARO EN REVISIÓN 120/2002. Mc Cain México, S.A. de C.V. 13 de febrero de 2007. Mayoría de seis votos. Disidentes: José Ramón Cossío Díaz, Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas, José de Jesús Gudiño Pelayo y Juan N. Silva Meza. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: Andrea Zambrana Castañeda, Rafael Coello Cetina, Malkah Nobigrot Kleinman y Maura A. Sanabria Martínez. Localización: Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, Abril de 2007 Página: 6 Tesis: P. IX/2007 Tesis Aislada Materia(s): Constitucional”.

En estos términos, es claro que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos guarda primacía en todo el sistema normativo, pero los Tratados Internacionales que estén de acuerdo con la Norma Fundamental gozarán de la calidad de ser la ley “suprema” de toda la Unión.

Como crítica a lo resuelto por nuestra Suprema Corte, Imer B. Flores Mendoza concluye que nuestro máximo órgano constitucional ha adoptado tres niveles en la jerarquía normativa, lo cual resulta una equivocación al no dejar espacio para niveles intermedios, y al colocar tanto a las leyes federales como a las locales en la misma jerarquía, cuando pertenecen a diferentes ámbitos de competencia¹³.

De esta manera, no puede pasar por desapercibido que los Tratados Internacionales ocupan en nuestro sistema jurídico una jerarquía inmediatamente inferior a la Constitución Federal, y que están por encima de los demás ordenamientos expedidos por el Congreso o por el propio Presidente de la República, por lo que en caso de existir una controversia entre una ley federal, local o cualquier otro ordenamiento de jerarquía inferior a un Tratado, es claro que éste último debe estar por encima del derecho federal ordinario.

* * * *

3. El Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio

El Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (conocido comúnmente como “GATT”

¹³ Flores, I. B. (2005). Sobre la jerarquía normativa de leyes y tratados: a propósito de la (eventual) revisión de una tesis. Cuestiones constitucionales: revista mexicana de derecho constitucional, (13), 7.

por sus siglas en inglés), es un instrumento internacional encargado de promover los intercambios comerciales entre sus miembros, con base en la eliminación de restricciones, la reducción de aranceles aduaneros y de las demás barreras comerciales, así como la aplicación de la eliminación del trato discriminatorio en materia de comercio internacional.

Resulta importante señalar que en 1986 el entonces C. Presidente de los Estados Unidos Mexicanos (Miguel de la Madrid Hurtado) firmó el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947, mismo que fue ratificado por la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión en fecha 17 de julio de 1986 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 26 de noviembre del mismo año, por lo que México se convirtió en parte contratante desde esa fecha.

Ahora bien, el 15 de abril de 1994, al concluir la “Ronda Uruguay”¹⁴, las partes contratantes del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947 firmaron el “Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio”, Acuerdo que según Peter Van den Bossche es la principal fuente de derecho de la Organización Mundial del Comercio, así como el acuerdo más ambicioso que se ha concluido¹⁵.

Al respecto, el “Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de

14

<http://www.encycopediadelapolitica.org/Default.aspx?i=&por=r&idind=1339&termino=>. Referencia consultada el 16 de agosto de 2016.

¹⁵ Peter Van den Bossche, *The Law and Policy of the World Trade Organization*, Tercera Edición, Cambridge, 40-42.

diciembre de 1994, cuenta con varios anexos, incluido el Anexo 1A denominado “Acuerdos Multilaterales sobre el Comercio de Mercancías”, siendo el primero de los Acuerdos que conforman el citado Anexo 1A, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT).

Cabe precisar que en el artículo 1, inciso a) del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994, se señala que el mismo comprenderá, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de fecha 30 de octubre de 1947.

A fin de dar mayor claridad a lo anterior, a continuación se transcribe la parte conducente del artículo 1 del GATT de 1994, mismo que a la letra establece:

*“1. El Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (“GATT de 1994”) comprenderá:
a) las disposiciones del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, de fecha 30 de octubre de 1947, anexo al Acta Final adoptada al término del segundo período de sesiones de la Comisión Preparatoria de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Empleo (excluido el Protocolo de Aplicación Provisional), rectificadas, enmendadas o modificadas por los términos de los instrumentos jurídicos que hayan entrado en vigor con anterioridad a la fecha de entrada en vigor del Acuerdo sobre la OMC;
(...)”*

Derivado de lo anterior, es posible desprender que el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), así como todos sus Anexos, deberán de ser considerados como un Tratado Internacional obligatorio

para México y sus autoridades, en los términos que hemos descrito anteriormente.

No es óbice para concluir lo anterior, que el citado compromiso internacional no se denomine “Tratado”, sino Acuerdo, toda vez que según fue explicado anteriormente y de conformidad con el citado artículo 2, parágrafo 1 inciso a) de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados de 1969, convención que ha sido suscrita por México, un Tratado Internacional es un acuerdo internacional concluido por escrito, que se encuentra regido por el Derecho Internacional, sin importar la denominación que las partes le otorguen.

Esto es, de acuerdo con el citado artículo 2, parágrafo 1 inciso a) de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados, si un instrumento ha sido firmado por dos o más Estados estableciendo derechos y obligaciones entre ellos, independientemente que al mismo se le denomine “Tratado”, “Acuerdo”, “Concordato”, “Resolución”, “Código”, etc., el mismo debe de ser considerado como un Tratado Internacional.

La anterior disposición incluso ha sido aceptada y reconocida por nuestra H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de jurisprudencia que lleva por rubro *“TRATADOS INTERNACIONALES. ADMITEN DIVERSAS DENOMINACIONES, INDEPENDIENTEMENTE DE SU CONTENIDO”*¹⁶.

¹⁶ Amparo en revisión 348/2001. Amparo directo 1/2001. Amparo en revisión 384/2001. Amparo en revisión 390/2001. Amparo en revisión 237/2002. Tesis de jurisprudencia 10/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta y uno de enero de dos mil siete.

A grandes rasgos, mediante dicho criterio la Corte establece que aun cuando generalmente los compromisos internacionales se pactan a través de instrumentos en la modalidad de tratados, debe tomarse en cuenta que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2, apartado 1, inciso a), de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, de la que es parte el Estado mexicano, por “Tratado” se entiende el acuerdo celebrado por escrito entre uno o varios Estados y una o varias organizaciones internacionales, o entre organizaciones internacionales, ya conste ese acuerdo en un instrumento único o en varios conexos, cualquiera que sea su denominación particular, de lo que resulta que la noción de tratado es puramente formal e independiente de su contenido, pues desde el punto de vista de su carácter obligatorio, los compromisos internacionales pueden considerarse como tratados, convenciones, declaraciones, acuerdos, protocolos o cambio de notas, además de que no hay consenso para fijar las reglas generales a que deben sujetarse las diferentes formas que revisten tales compromisos internacionales, los que, en consecuencia, pueden consignarse en diversas modalidades.”

En tales términos, se podrá observar que derivado de los preceptos anteriormente transcritos, así como de la concepción doctrinaria antes expuesta, para que un Tratado Internacional pueda ser considerado como tal, resulta necesario atender a sus características de tipo formal, independientemente de la denominación que le hayan otorgado las partes.

En este sentido, toda vez que el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) es un Tratado Internacional en términos del artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, éste forma parte de la Ley Suprema de la Nación, por lo

que es una norma para efectos del sistema jurídico mexicano, siendo que las normas locales o decretos no lo pueden contravenir por encontrarse en una posición jerárquicamente inferior.

Derivado de todo lo anterior, resulta que en el supuesto de que un acto administrativo aplique en contra de un particular una disposición contraria al texto e interpretación de la Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) o alguno de sus Anexos, al ser éste un Tratado Internacional vigente en México y, por ende, parte de su Derecho interno, el citado acto administrativo resultaría contrario a la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 Constitucional, al violar una norma que forma parte de la Ley Suprema de la Unión.

* * * *

4. Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial de Comercio

En el presente apartado se analizan los razonamientos jurídicos por los cuales las resoluciones del Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial de Comercio pudieran resultar de observancia obligatoria en nuestro sistema jurídico.

De conformidad con el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos anteriormente analizado, ésta, las leyes Reglamentarias que derivan de ella y los Tratados Internacionales celebrados por nuestro país, gozarán de la calidad de ser Ley Suprema de la Unión.

Con fecha 15 de abril de 1994 las partes contratantes del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947 (entre los cuales se encuentra México), firmaron el “Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio” (en adelante “Acuerdo OMC”), implicando con ello un logro histórico consistente en la creación de un marco jurídico más fuerte adoptado para el desarrollo del comercio internacional, que incluye un mecanismo de solución de diferencias presuntamente eficaz y fiable; dicho acuerdo fue publicado en el Diario Oficial de la Federación con fecha 31 de diciembre de 1994.

Al respecto, los Artículos II, párrafo 2. y III, párrafo 3. del Acuerdo OMC establecen que el Anexo 2 del mismo contiene el “Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de diferencias”, el cual forma parte integrante del propio Acuerdo y por lo tanto es vinculante para todos sus Miembros.

Cabe señalar que los párrafos 2. y 3. del Artículo IV del Acuerdo OMC, establecen que la Organización Mundial del Comercio contará con un Consejo General compuesto por representantes de todos los Miembros, mismo que se reunirá para desempeñar las funciones del Órgano de Solución de Diferencias conforme lo establecido en el Anexo 2, citado en el párrafo que antecede.

Conforme lo anterior, el Anexo 2 del Acuerdo OMC denominado “Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de diferencias” tiene el carácter de tratado internacional obligatorio para México y todas sus autoridades. Dicho Anexo establece en sus Artículos 1 y 2 que las normas y procedimientos ahí contenidos serán administrados por el

Órgano de Solución de Diferencias y serán aplicables a las consultas y solución de diferencias entre los Miembros, relativas a sus derechos y obligaciones derivados del Acuerdo OMC y del propio Anexo.

El Artículo 3, párrafo 2. del citado Anexo, establece que el sistema de solución de diferencias de la Organización Mundial del Comercio sirve para preservar y aclarar los derechos y obligaciones de sus Miembros en el marco de, entre otros tratados, el Acuerdo OMC. Para tal efecto, dicho Anexo faculta al Órgano de Solución de Diferencias para emitir sus resoluciones a través de Grupos Especiales que serán integrados por personas competentes, quienes deberán cumplir con los requisitos curriculares establecidos para tal efecto en el artículo 8 de dicho Anexo, por lo cual se consideran competentes y concedores de la materia.

En resumidas cuentas, el Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio tiene la facultad de resolver, a través de Grupos Especiales, las controversias que sean puestas a su consideración con el objeto de preservar, interpretar y aclarar los derechos y obligaciones de los Miembros en el marco de, entre otros tratados, el Acuerdo OMC.

En relación con lo anterior, el artículo 31 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados de 1969, convención que ha sido suscrita por México, establece que los tratados deberán ser interpretados de buena fe, teniendo en cuenta su objeto y fin. Asimismo, dicha disposición normativa establece que para la interpretación de un tratado deberá analizarse de manera conjunta el texto de los preámbulos, sus anexos, todo acuerdo ulterior entre las partes acerca de la interpretación del tratado o de aplicación de sus disposiciones, así como toda práctica

ulteriormente seguida en la aplicación del tratado por la cual conste el acuerdo de las partes acerca de la interpretación del tratado.

De tal manera, es dable concluir que el Acuerdo OMC debe ser leído de manera conjunta con la declaración de los Estados que suscribieron dicho acuerdo internacional, los Anexos de dicho tratado, así como las prácticas ulteriores que determinan su interpretación, que de conformidad con lo anteriormente expuesto, es realizado por el Órgano de Solución de Diferencias a través de sus resoluciones.

Así, considerando que las resoluciones emitidas por el Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio devienen en prácticas que interpretan las disposiciones del Acuerdo OMC, pudiera concluirse que éstas deben ser leídas de manera conjunta con el propio tratado y deben ser tomadas en cuenta para su interpretación, lo que hace notar que dichas resoluciones se encuentran integradas al marco jurídico adoptado por nuestro país al ser parte del Acuerdo Organización Mundial del Comercio, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 31 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados de 1969.

De este modo es que se desprende la necesidad de que las autoridades mexicanas, en el ámbito de sus competencias, desarrollen sus funciones considerando los criterios interpretativos emitidos por los Órganos de Soluciones de Diferencias contemplados en los tratados internacionales suscritos por México.

En relación con la anterior postura, cabe señalar que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que la norma de derecho internacional contenida en el artículo 31 de la Convención de Viena para

la interpretación de tratados internacionales, se encuentra integrada al marco jurídico comercial mexicano a través del artículo 3 del Anexo 2 del Acuerdo OMC, razón por la cual nuestro Máximo Tribunal ha hecho incorporado a sus sentencias las resoluciones emitidas por los Grupos Especiales del Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio, tal como sucedió en las ejecutorias de las que derivaron múltiples tesis¹⁷.

Es importante resaltar que esa misma interpretación fue adoptada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al emitir la ejecutoria de fecha 14 de julio de 2011 dentro del expediente VARIOS 912/2010, en cumplimiento a la sentencia dictada con fecha 23 de noviembre de 2009 por la Corte Interamericana de Derechos Humanos en el caso Radilla Pacheco contra los Estados Unidos Mexicanos, dentro del cual nuestro Máximo Tribunal determinó que las resoluciones dictadas por la citada Corte Interamericana resultan vinculantes para las autoridades

¹⁷ “COMERCIO EXTERIOR. CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 131, SEGUNDO PÁRRAFO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA ESTÁ FACULTADO PARA MODIFICAR LAS CUOTAS ARANCELARIAS PREFERENCIALES PACTADAS EN EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE, MÁXIME CUANDO LO HACE CON MOTIVO DE UN LAUDO ARBITRAL DICTADO POR LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO”, “COMERCIO EXTERIOR. EL DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 17 DE AGOSTO DE 2005, QUE IMPONE TEMPORALMENTE UNA CUOTA ARANCELARIA DEL 20% A ALGUNOS BIENES ORIGINARIOS DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, ES CONSTITUCIONAL” y “DECRETO POR EL QUE SE MODIFICA EL ARTÍCULO 1o. DEL DIVERSO POR EL QUE SE ESTABLECE LA TASA APLICABLE DURANTE 2003, DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACIÓN, PARA LAS MERCANCÍAS ORIGINARIAS DE AMÉRICA DEL NORTE, POR LO QUE RESPECTA A LAS MERCANCÍAS ORIGINARIAS DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, PUBLICADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2002, VIGENTE A PARTIR DEL 19 DE AGOSTO DE 2010. NO VIOLA LA GARANTÍA DE AUDIENCIA”, entre otras.

de nuestro país, en el ámbito de sus competencias, al ser México parte de la Convención Americana de Derechos Humanos.

Ello, pues a través de la ejecutoria de mérito, nuestro Máximo Tribunal señaló que las resoluciones pronunciadas por el órgano de solución de diferencias relativas a la aplicación de dicho tratado (Corte Interamericana de Derechos Humanos) son obligatorias para el Estado Mexicano en los litigios en los que éste sea parte, estableciendo de manera categórica que en los casos en que México no sea parte contendiente, dichas resoluciones tienen el carácter de criterio orientador de todas las decisiones de los jueces mexicanos, en todo aquello que le sea más favorecedor a la persona, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 Constitucional.

Lo que es más, resultan de tal importancia las interpretaciones adoptadas por el Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio que incluso los tratados comerciales celebrados más recientemente por nuestro país, contemplan la necesidad de incluir dichas interpretaciones en las resoluciones emitidas por los paneles de solución de diferencias previstos dentro de dichos Tratados (v.g. artículo 28.11, tercer párrafo del Tratado de Asociación Transpacífico del que nuestro país es parte).

* * * *

5. Análisis de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la

Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, a la luz de la Ley Aduanera.

En el caso particular, cabe recordar que el artículo 36 de la Ley Aduanera establece que quienes introduzcan o extraigan mercancías de territorio nacional, están obligados a transmitir mediante el sistema electrónico aduanero, un pedimento con la información referente a dichas mercancías.

Es decir, para efectos aduaneros, el documento requerido para llevar a cabo operaciones de importación o exportación es el pedimento, en el cual se asientan los datos relativos a las mercancías de que se trate.

En relación con lo anterior, el artículo 36-A de la Ley Aduanera establece que quienes introduzcan o extraigan mercancías de territorio nacional para destinarlas a un régimen aduanero, están obligados a transmitir mediante documento electrónico o digital, como anexos al pedimento, una serie de documentos que el propio artículo establece.

Entre dichos documentos, la fracción I, inciso e) del citado artículo 36-A de la Ley Aduanera, señala que se deberá acompañar como anexo al pedimento que corresponda, aquél documento en el que conste la garantía efectuada en la cuenta aduanera de garantía, cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior al precio estimado establecido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Es decir, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 36-A, inciso e) de la Ley Aduanera, a fin de estar en posibilidad de llevar a cabo la importación de las mercancías señaladas en el Anexo 3 de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para

garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, cuando el valor en aduana declarado en el pedimento sea inferior al precio estimado correspondiente, el importador está obligado a transmitir como anexo al pedimento, el documento en el que conste la constitución de la garantía en términos de los artículos 84-A, 86-A de la Ley Aduanera, así como lo dispuesto por la propia Resolución sujeta a análisis.

Contrario sensu, en caso de que no se acompañe al pedimento de importación de que se trate, la constancia de constitución de garantía (constancia de depósito en la cuenta aduanera de garantía) a que se refiere el citado artículo 36-A, fracción I, inciso e) de la Ley Aduanera, el importador se encontraría impedido para introducir legalmente la mercancía en el país.

Inclusive, es importante resaltar que en términos del artículo 43 de la Ley Aduanera, en caso que no se transmita y presente el documento en el que conste la constitución de la garantía (constancia de depósito en la cuenta aduanera de garantía) en términos del artículo 36-A, fracción I, inciso e) de la Ley Aduanera, las mercancías serán retenidas en la Aduana de que se trate hasta que dicho documento sea presentado.

Esto es, las autoridades aduaneras tienen la facultad de retener las mercancías presentadas para despacho ante la Aduana, hasta en tanto le sea presentado el documento que señala el artículo 36-A, fracción I, inciso e) de la Ley Aduanera, a saber, aquél en el que conste la constitución de la garantía a que se refiere el artículo 86-A del citado cuerpo normativo.

Así, es dable concluir que en caso de no tramitar la garantía conforme al mecanismo que establece la Resolución objeto de estudio en el presente trabajo de investigación, y no acompañar al pedimento que corresponda la constancia de constitución de la misma, dicha operación de importación no podrá realizarse.

Así las cosas, resulta importante recordar que el artículo 86-A, fracción I de la Ley Aduanera establece que estarán obligados a garantizar mediante depósitos en las cuentas aduaneras de garantía o mediante alguna de las formas que señala el artículo 141, fracción II y VI del Código Fiscal de la Federación, quienes:

I. Efectúen la importación definitiva de mercancías y declaren en el pedimento un valor inferior al precio estimado que dé a conocer la Secretaría, por las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado.

No pasa desapercibido que la garantía se cancelará a los seis meses de haberse efectuado la importación, salvo que las autoridades aduaneras hubieran iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación, en cuyo caso el plazo se ampliará hasta que se dicte resolución definitiva, así como cuando se determinen contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, las que se harán efectivas contra la garantía otorgada, o se ordene su cancelación por las autoridades aduaneras en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

De lo anterior se desprende que quienes lleven a cabo la importación de mercancías sujetas a precios estimados, por un valor menor a dicho precio estimado, deberán garantizar mediante depósito en las cuentas aduaneras de

garantías o por alguna de las formas que señala el artículo 141, fracciones II y VI del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado.

Es decir, dicho artículo establece una obligación de garantizar las contribuciones y cuotas compensatorias que se pudieran causar cuando una persona lleva a cabo la importación de mercancías que estén sujetas a precios estimados, por un valor menor a dicho precio estimado.

Es importante precisar que el hecho de constituir una garantía no impide a las autoridades fiscales que ejerzan sus facultades de comprobación a través de los mecanismos de vigilancia y fiscalización con que cuentan para controlar posibles prácticas de subvaluación, y en su caso, determinar la omisión en el pago de contribuciones y cuotas compensatorias.

Es decir, aún sin la constitución de dicha garantía, las autoridades fiscales y aduaneras, ante quien se encuentre registrado como importador a efecto de llevar a cabo operaciones de comercio exterior, cuentan con facultades expresas para determinar la posible comisión de prácticas de subvaluación y, en su caso, la omisión en el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, conforme a lo dispuesto por los artículos 78-A, 150, 151, 152 y 153 de la Ley Aduanera, así como por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, como ha quedado señalado, el 28 de febrero de 1994 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la “Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios

estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”.

A través de dicha Resolución, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público estableció las fracciones arancelarias de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación que se encuentran sujetas a precios estimados, así como el mecanismo y reglas de operación que deben cumplir los importadores a fin de garantizar el pago de las contribuciones correspondientes.

Al respecto, como ha sido mencionado, de conformidad con los considerandos de la citada resolución, el objetivo de establecer precios estimados para determinadas fracciones es el de combatir una posible subvaluación en la importación de mercancías, siendo que la misma se constituye como un mecanismo para la evasión de contribuciones.

Ahora bien, con fecha 5 de septiembre de 2014 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, a través de la cual se adicionaron diversas mercancías cuya importación se encuentra sujeta a precios estimados, mismas que, en general, se tratan de mercancías relacionadas con la industria del calzado.

Al respecto, a través de la citada Resolución se adicionó un Anexo 3 relativo al capítulo 64 de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, referente a la industria del calzado, por lo que a partir de la entrada en vigor de dicha Resolución, las personas que importen mercancías clasificadas en las fracciones arancelarias contenidas en dicho Anexo, se encontrarán

sujetas al mecanismo de garantías que la propia Resolución establece.

De igual forma, a través de dicha Resolución se reformó el citado mecanismo para garantizar el interés fiscal de la Federación, mediante una constancia de depósito o garantía expedida por institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar cuentas de garantía, cubriendo una cantidad que deberá ser igual a las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado.

En estos términos, quienes lleven a cabo la importación de mercancías señaladas en el Anexo 3 de la citada Resolución, por debajo del precio estimado correspondiente a la fracción arancelaria de que se trate, deberán abrir una cuenta aduanera de garantía en alguna de las instituciones autorizadas para ello, señaladas en la regla 1.6.24. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes y, posteriormente, depositar una cantidad que cubra las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado por el importador y el precio estimado establecido por la autoridad.

Cabe reiterar que en términos de los artículo 36-A, fracción I, inciso e) y 43 de la Ley Aduanera, la constitución de dicha garantía es una condición obligatoria para poder llevar a cabo la importación de mercancías señaladas en el citado Anexo 3 de la Resolución sujeta a análisis, cuando el valor de las mismas declarado en el pedimento sea menor a aquél establecido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante precios estimados, pues en caso de no hacerlo, la autoridad aduanera se encuentra facultada para

retener las citadas mercancías hasta que el documento que compruebe la constitución de la citada garantía.

Resulta necesario mencionar que, tal y como será analizado en posteriores párrafos, pudiera resultar que dicha obligación conlleva para los importadores la distracción de recursos económicos a fin de constituir la citada garantía, así como costos fijos adicionales, como lo son honorarios, comisión por administración de la cuenta aduanera de garantía, comisión por expedición de constancias de garantía, etc., mismos que no son recuperables, y de ser así, si esos costos adicionales no relacionados con la operación normal de su negocio pudieran traducirse en una restricción a la importación prohibida en el GATT (norma obligatoria en nuestro país).

* * * *

6. La “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, a la luz del artículo XI, párrafo 1 del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT por sus siglas en inglés), en relación con los artículos, 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El presente capítulo tiene como objeto analizar si el mecanismo previsto en la Resolución que nos ocupa, en el sentido de que los importadores están obligados a presentar una garantía en relación con las operaciones de importación que sean realizadas por debajo del valor de los precios estimados establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el Anexo 3 de dicha

resolución, pudiera constituir una restricción a la importación prohibida por el artículo XI, párrafo 1 del GATT, en relación con los artículos, 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, a continuación se analizará si el hecho de obligar a los importadores a garantizar el interés fiscal de la Federación, a través de una constancia de depósito o garantía expedida por institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar cuentas de garantía, cubriendo una cantidad que deberá ser igual a las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado establecido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pudiera resultar una restricción a la importación, en violación a lo dispuesto por el artículo XI, párrafo 1 del GATT.

Ello, bajo la perspectiva de examinar si dicha medida limita y obstaculiza el acceso de las importaciones que puede llevar a cabo un importador a territorio nacional, al conllevar entre otras afectaciones, el aumento en los gastos de los importadores y costos operacionales, así como el desvío de recursos destinados a su actividad económica, los cuales pudieran no ser utilizados para continuar con la realización de su negocio y/o objeto social, lo que pudiera traducirse en una posible limitación del volumen de las importaciones.

6.1 El artículo XI, párrafo 1 del GATT

El artículo XI, párrafo 1 del GATT establece textualmente lo siguiente:

“Artículo XI: Eliminación general de las restricciones cuantitativas

1. *Ninguna parte contratante impondrá ni mantendrá - aparte de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas - prohibiciones ni restricciones a la importación de un producto del territorio de otra parte contratante o a la exportación o a la venta para la exportación de un producto destinado al territorio de otra parte contratante, ya sean aplicadas mediante contingentes, licencias de importación o de exportación, o por medio de otras medidas.*

2. “...”

De la anterior transcripción del párrafo 1 del artículo XI del GATT se desprende que como parte de las obligaciones de los países firmantes del mismo, dentro de los cuales se encuentra México, está la de abstenerse de imponer prohibiciones o restricciones a la importación o exportación, distintas de los derechos de aduanas, impuestos u otras cargas, ya sea a través de contingentes, licencias de importación o exportación, o cualquier otra medida.

Así, será claro que cualquier tipo de medida que tenga como finalidad el prohibir o restringir la importación o exportación de mercancías al territorio de cualquier Estado Contratante del GATT (las cuales se conocen de conformidad con el propio texto del artículo XI del GATT como restricciones cuantitativas) sería violatoria de lo dispuesto por el artículo XI, párrafo 1 de dicho Acuerdo.

Es importante precisar que el citado artículo XI, párrafo 1 del GATT establece 2 requisitos indispensables para considerar que una medida impuesta por una parte contratante se considere como una restricción cuantitativa, a saber:

- *Se trate de una contingencia, licencia de importación o exportación o cualquier otra medida.*

- *Que prohíba o restrinja la importación o exportación.*

Así, en caso de estar frente a una medida que cumpla con los dos requisitos antes precisados, la misma sería violatoria de lo dispuesto por el propio artículo XI, párrafo 1 del GATT.

En este sentido, resulta necesario analizar en qué consiste cada uno de los requisitos anteriormente señalados, a fin de determinar si una medida impuesta por un Estado Contratante del GATT puede constituir una restricción cuantitativa en términos del artículo XI del citado Tratado, y por ende, si ésta resulta violatoria del mismo.

i) Se trate de una contingencia, licencia de importación o exportación o cualquier otra medida

En primer lugar es necesario explicar lo que se entiende por “contingencia, licencia y cualquier otra medida”, como primer requisito para constituir una restricción cuantitativa.

a) Al respecto, el diccionario de términos política comercial de la Organización Mundial del Comercio¹⁸, define un contingente en la acepción que nos ocupa, como una “restricción en la cantidad de mercancías que pueden ser importadas por un país o exportadas del mismo.”

¹⁸ Goode Walter, Dictionary of Trade Policy Terms, Cambridge University Press, 2007.

En términos del artículo 23 de la Ley de Comercio Exterior, lo anterior se conoce en nuestro país como un cupo a la importación, el cual consiste en una medida a través de la cual un Estado limita el volumen de cierta mercancía que puede ser importada a territorio nacional.

Asimismo, el artículo 23 de la Ley de Comercio Exterior establece que existen dos tipos de cupos, uno, a través del cual se limita el máximo de mercancías de cierto tipo que pueden ser importadas a territorio nacional, y otro mediante el cual se establece un arancel “preferencial” para las mercancías que sean importadas dentro del umbral del volumen determinado, y otro arancel para aquellas mercancías que se importen una vez sobrepasado el volumen previamente establecido, el cual es denominado “arancel-cupo”.

b) Por otra parte, de conformidad con el artículo 1 del “Acuerdo sobre Procedimientos para el Trámite de Licencias de Importación” de la Organización Mundial del Comercio, licencia es aquél procedimiento administrativo que requiere la presentación de una solicitud u otra documentación (distinta de la necesaria a efectos aduaneros) al órgano o autoridad administrativa pertinente, como condición previa para efectuar la importación de mercancías¹⁹.

Al respecto, es importante señalar que dicha figura jurídica se encuentra regulada en nuestro marco legislativo en los artículos 21 y 22 de la Ley de Comercio Exterior, en donde se le denomina como permisos previos de importación y exportación. Esto es, en nuestro sistema jurídico las licencias que precisa el “Acuerdo sobre Procedimientos para el Trámite de Licencias de Importación” son

¹⁹ http://www.wto.org/spanish/tratop_s/implic_s/implic_info_s.htm. Referencia visitada el 12 de agosto de 2016.

denominadas permisos previos de importación y exportación, en términos de lo dispuesto por la Ley de Comercio Exterior.

c) Finalmente, el artículo XI, párrafo 1 del GATT establece que además de los contingentes (cupos) o licencias a la importación (permisos), también se pueden imponer restricciones cuantitativas a través de cualquier otra medida.

Es decir, el artículo XI del GATT prevé que las restricciones cuantitativas no son exclusivamente impuestas a través de contingentes (cupos) o de licencias (permisos) a la importación, sino que las mismas se pueden actualizar por virtud de cualquier otra medida.

En este sentido, diversos Grupos Especiales del Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio se han manifestado respecto a lo que debe entenderse por el concepto de “otras medidas”, en el contexto de la norma que se analiza.

Al respecto, en el caso de “Argentina – Pieles y Cueros”²⁰, el Grupo Especial señaló a foja 134 del Informe que, a su juicio, no puede caber la menor duda de que las disciplinas del párrafo 1 del artículo XI se aplican también a las restricciones de facto. También salta a la vista que la Resolución 2235, en caso de que efectivamente aplique una restricción, entra dentro de la categoría residual general, mencionada expresamente en el párrafo 1 del artículo XI, de “otras medidas”.

²⁰ Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.17. (DS 155).

De lo anterior se desprende que en el caso de referencia, el Grupo Especial instaurado en el citado caso sostuvo que el término de “otras medidas” debe ser interpretado de manera general, pues incluso el mismo debe ser aplicado de igual forma a las restricciones de facto, en oposición a las restricciones de iure. Es decir, aplica de igual forma aquellas medidas que, aún sin establecer expresamente una limitación cuantitativa de las importaciones, tienen un efecto limitativo sobre ellas.

Por su parte, a la luz de lo dispuesto en el artículo XI, primer párrafo del GATT, en el caso de Japón – Semiconductores²¹, el Grupo Especial manifestó a foja 31 del Informe que *“ese texto era de vasto alcance: se aplicaba a todas las medidas impuestas o mantenidas por una parte contratante que prohibieran o restringieran la importación, la exportación o la venta para la exportación de un producto, exceptuadas las que revistieran la forma de derechos de aduana, impuestos u otras cargas.”*

De lo anterior podemos desprender que el Grupo Especial que conoció del caso Japón – Semiconductores, consideró que el término “otras medidas es de vasto alcance, aplicable a toda medida impuesta por un estado parte del GATT que prohíba o restrinja la importación de un producto, excepto aquellas que revistan la forma de derechos de aduana, impuestos o carga.

Es decir, dicho Grupo Especial consideró que el término de “otras medidas” debe responder al efecto prohibitivo o restrictivo que tienen cierta medida respecto a las importaciones de un producto destinadas al territorio de un Estado Contratante.

²¹ Informe del Grupo Especial del GATT, *Japón - Semiconductores*, párrafo 104.

Finalmente, en el caso de Argentina – Medidas que afectan a la Importación de Mercancías²², el Grupo Especial coincidió con la interpretación dada al concepto de “otras medidas” por los Grupos Especiales anteriormente mencionados, señalando a foja 111 del Informe que, en relación con la expresión “otras medidas”, el Grupo Especial que entendió en el asunto Argentina - Pieles y cueros la interpretó como una “categoría residual general”. Esa interpretación amplía de la expresión “otras medidas” también contó con el apoyo del Grupo Especial del GATT que examinó la diferencia Japón - Semiconductores, en la cual “[el Grupo Especial] observó que ese texto era de vasto alcance: se aplicaba a todas las medidas impuestas o mantenidas por una parte contratante que prohibieran o restringieran la importación, la exportación o la venta para la exportación de un producto, exceptuadas las que revistieran la forma de derechos de aduana, impuestos u otras cargas”.

Así, el Grupo Especial señala como ejemplo que en el informe del Grupo Especial del GATT Japón - Semiconductores, una medida gubernamental no obligatoria en forma de orientaciones administrativas fue considerada “otra medida”, incompatible con el párrafo 1 del artículo XI. En la diferencia India - Automóviles, el Grupo Especial concluyó que el Aviso Público y los Memorandos de Entendimiento eran “medidas” en el sentido del párrafo 1 del artículo XI.

²² Informe del Grupo Especial del GATT, *Argentina – Medidas que Afectan a la Importación de Mercancías*, pág. 111, disponible en: http://www.wto.org/spanish/tratop_s/dispu_s/438_444_445r_a_s.pdf. (DS438).

Adicionalmente, el Grupo Especial señaló que está de acuerdo con el amplio alcance atribuido a la expresión “otras medidas” y considera que la medida por la que se establecen prescripciones relacionadas con el comercio “medidas PRC” descrita anteriormente satisface los criterios generales mencionados por otros grupos especiales. Por lo tanto, el Grupo Especial constata que la citada medida PRC constituye “otra medida” en el sentido del párrafo 1 del artículo XI del GATT de 1994.”

En estos términos, podemos observar que el citado Grupo Especial en el caso de “Argentina – Medidas que afectan a la importación de mercancías”, coincidió con la interpretación dada por los Grupos Especiales en los casos de “Argentina – Pieles y Cueros” y “Japón – Semiconductores”, anteriormente señalados, al término “otras medidas”, previsto en el párrafo 1 del artículo XI del GATT, en el sentido de que dicho concepto es de carácter amplio.

Así, es claro que los Grupos Especiales del Órgano de Apelación de la Organización Mundial del Comercio han interpretado el concepto de “otras medidas” en su más amplia acepción, aplicándose a toda medida impuesta por un estado parte del GATT que prohíba o restrinja la importación de un producto, excepto aquellas que revistan la forma de derechos de aduana, impuestos o carga, atendiendo al efecto prohibitivo o restrictivo que tienen sobre las importaciones.

Es decir, en tanto que cualquier tipo de medida se encuentre orientada a prohibir o restringir las importaciones de un producto al territorio de un Estado Contratante, entonces la misma actualiza el primer supuesto para ser considerada como una restricción cuantitativa a la

importación, en términos del artículo XI, párrafo 1 del GATT.

Es importante hacer notar que dichas restricciones no se limitan a aquellas que de forma expresa limitan numéricamente el volumen de las mercancías que pueden ser importadas al territorio de un Estado Contratante, sino que, además, las mismas se pueden actualizar de facto, es decir, que aún sin ser estrictamente prohibitivas o restrictivas numéricamente, las mismas tienen un efecto limitativo sobre el volumen de las importaciones.

En efecto, tal y como fue resuelto por el Grupo Especial que conoció del caso Argentina – Pieles y Cueros, anteriormente referido, la prohibición establecida en el artículo XI, párrafo 1 del GATT no se limita únicamente a las medidas que explícitamente restrinjan de forma numérica las importaciones, sino también alcanza a aquellas que aún sin establecerlo de forma expresa, de facto tengan un efecto limitativo en las importaciones.

Así, en caso de que una medida que, aún sin prohibir o restringir expresamente de forma numérica el volumen de las importaciones que pueden realizarse al territorio de un Estado Parte (como lo es el caso de México), tenga un efecto limitativo sobre el volumen de las importaciones, la misma será considerada como “otras medidas” para efectos del artículo XI, párrafo 1 del GATT.

Así las cosas, resulta que una medida, ya sea un contingente (cupó), licencia de importación (permiso previo) o de cualquier otro tipo, que prohíba o restrinja la importación de mercancías al territorio de un Estado Contratante del GATT, es decir, que tenga un efecto prohibitivo o limitativo respecto sobre las importaciones, la

misma sería violatoria del artículo XI, párrafo 1 del citado Acuerdo.

ii) Que prohíba o restrinja la importación o exportación

Por lo que respecta al segundo requisito que establece el artículo XI, párrafo 1 del GATT para considerar a una medida como una restricción cuantitativa, a saber, que prohíba o restrinja la importación o la exportación, los Grupos Especiales del Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio se han manifestado en el sentido de interpretarlo de forma amplia, según se precisa a continuación.

Al respecto, el Grupo Especial que conoció del caso India – Restricciones Cuantitativas²³ manifestó a foja 199 de su Informe que el texto del párrafo 1 del artículo XI tiene un alcance muy amplio y que en él se proscriben en general las prohibiciones y restricciones a la importación o a la exportación, “aparte de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas”. Como señaló el Grupo Especial que estudió el asunto Japón - Comercio de semiconductores, la redacción del párrafo 1 del artículo XI era de vasto alcance y se aplicaba “a todas las medidas impuestas o mantenidas por [un Miembro] que prohibieran o restringieran la importación, la exportación o la venta para la exportación de un producto, exceptuadas las que revistieran la forma de derechos de aduana, impuesto u otras cargas”. El término “restricción” tiene también un amplio alcance, como se comprueba por su sentido corriente, que es “una limitación de la acción, una condición o reglamentación limitativas”.

²³ Informe del Grupo Especial del GATT, *India – Restricciones Cuantitativas*, párrafo 5.128. (DS90).

Del anterior pronunciamiento podemos desprender que el citado Grupo Especial consideró que, el alcance del párrafo 1 del artículo XI del GATT tiene un alcance muy amplio, por lo que resolvió que una restricción debe entenderse como cualquier limitación de la acción, una condición o reglamentación limitativas a la importación de bienes a un país.

Por su parte, en el caso India – Automóviles²⁴, el Grupo Especial sostuvo a foja 195 de su Informe que, con arreglo a una interpretación corriente, es obvio que una “restricción” no tiene por qué ser una prohibición general o un límite numérico preciso. De hecho, el término “restricción” no puede significar simplemente “prohibición” de importar, ya que el párrafo 1 del artículo XI regula expresamente las “prohibiciones” y las “restricciones”. Además, el Grupo Especial estima que la expresión “condición limitativa” utilizada por el Grupo Especial encargado del asunto India - Restricciones cuantitativas para definir la palabra “restricción”, que este Grupo Especial hace suya, es útil para identificar el alcance de la noción en el contexto de los elementos de hecho que tiene ante sí. Esa frase sugiere la necesidad de identificar no simplemente una condición impuesta a la importación, sino una condición que sea limitativa, es decir, que tenga un efecto limitativo. En el contexto del artículo XI, ese efecto limitativo debe afectar a la importación misma.”

En virtud de lo anterior, es posible observar que el Grupo Especial en comento determinó que una restricción en el contexto del artículo XI, párrafo 1 del GATT, se refiere no simplemente a una condición impuesta la importación, sino que, más aún, a una condición de carácter limitativo, es

²⁴ Informe del Grupo Especial del GATT, *India –Automóviles*, párrafo 7.270. (DS146).

decir, que tenga un efecto limitativo en la importación misma.

Es decir, una restricción no se limita a una prohibición de carácter general o a un límite numérico, sino que la misma se refiere al efecto limitativo que se tiene sobre las importaciones.

Asimismo, el Grupo Especial que conoció del caso China – Materias Primas²⁵, resolvió a foja 281 de su Informe que exigir al solicitante que cumpla determinadas condiciones previas antes de concederle una licencia de importación o de exportación no violaría necesariamente el párrafo 1 del artículo XI. El requisito de que se cumpla una condición previa sólo estaría prohibido de conformidad con el párrafo 1 del artículo XI si la propia condición previa creara una restricción o tuviera un efecto limitativo de la importación o la exportación. Por ejemplo, si un régimen de licencias se mantiene para administrar un contingente de importación autorizado en virtud del GATT de 1994, es poco probable que el hecho de que se exija al solicitante que presente un determinado documento que demuestre que tiene derecho al contingente de importación para otorgarle la licencia constituya una violación del párrafo 1 del artículo XI. Esto se debe a que el requisito de presentación del documento no impone ninguna restricción a la importación ni ejerce un efecto limitativo de ésta; la restricción a la importación es el propio contingente. No obstante, se podría llegar a una conclusión distinta si la naturaleza del requisito previo fuera diferente.”

De la anterior se desprende que el Grupo Especial que conoció del caso en comento determinó que una condición previa es violatoria del artículo XI, párrafo 1 del GATT,

²⁵ Informe del Grupo Especial del GATT, *China –Materias Primas*, párrafo 7.917. (DS395).

cuando la misma cree una restricción o tenga un efecto limitativo a la importación. Es decir, el Grupo Especial concluyó, de forma similar al diverso que conoció del caso India – Automóviles, que la acepción de “restricción” para efectos del artículo XI, párrafo 1 del GATT, está condicionada a que la misma tenga un efecto limitativo en la importación.

Finalmente, en el caso Argentina – Medidas que Afectan a la Importación de Mercancías²⁶, el Grupo Especial, en coincidencia con los Informes anteriormente señalados, concluye que respecto al término “restricción”, entendiéndolo en su sentido más amplio, debe entenderse como una condición que sea limitativa, es decir, que tenga un efecto limitativo sobre las importaciones.

Así, de todo lo anterior es posible desprender que los distintos Grupos Especiales que han abordado el tema de la interpretación del término “restricción”, han coincidido en señalar que dicho término para efectos del artículo XI, párrafo 1 del GATT comprende cualquier forma de limitación impuesta a la importación o que guarde relación con ella, es decir, una condición de carácter limitativo cuyo afectación debe ser sobre la importación misma.

Asimismo, han manifestado que en el caso de condiciones previas, las mismas constituyen una restricción cuando dicha condición en sí misma tiene un efecto limitativo en las importaciones. Es decir, los Grupos Especiales han igualmente sostenido que una condición previa a la importación, que tenga un efecto limitativo en las importaciones se constituye como una restricción a la

²⁶ Informe del Grupo Especial del GATT, *Argentina – Medidas que Afectan a la Importación de Mercancías*, pág. 112, disponible en: http://www.wto.org/spanish/tratop_s/dispu_s/438_444_445_r_a_s.pdf. (DS438).

importación y, por tanto, viola lo dispuesto por el artículo XI, párrafo 1 del GATT.

Así las cosas, para el caso del segundo requisito que establece el artículo XI, párrafo 1 del GATT para considerar a una medida impuesta por un Estado Contratante como una restricción cuantitativa, es necesario que la misma tenga un efecto limitativo sobre las operaciones de importación que se realicen hacia el territorio de dicho Estado.

Esto es, una restricción cuantitativa no únicamente se puede presentar a través de una disposición que limite numéricamente la cantidad de mercancías que se pueden importar a territorio nacional, sino que puede presentarse a través de cualquier medida que aún sin restringir expresamente el volumen, la misma tenga dicho efecto sobre el volumen de operaciones de importación que se llevan a cabo al territorio de un Estado Contratante. Dicha situación puede presentarse cuando se introducen en el procedimiento de importación o de exportación, costos adicionales que resienten las personas que lleven a cabo dichos procedimientos.

En efecto, el hecho de establecer costos adicionales al proceso de importación puede tener un efecto limitativo sobre el volumen de mercancías a importar a un territorio de una Parte Contratante, al hacer más gravosos dichos procedimientos, lo que tiene como consecuencia la inhibición en la realización de operaciones de importación. Por tanto, se considerarán también como restricciones cuantitativas.

Al respecto, el Grupo Especial que conoció del asunto Argentina – Medidas que Afectan a la Importación de

Mercancías²⁷, estableció que de conformidad con lo que han resuelto los Grupos Especiales del Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio, los costos añadidos al proceso de importación podrían tener un efecto limitativo en dichas operaciones, pues actúa como un desincentivo de la importación, haciéndola más gravosa, constituyéndolas en medidas que se catalogan como restricciones cuantitativas, prohibidas por el párrafo 1 del artículo XI del GATT.

Resulta importante señalar que el anterior criterio se ve reforzado por lo resuelto por el Grupo Especial que conoció del asunto Japón – Cuero II (Estados Unidos), al concluir que las restricciones cuantitativas no únicamente se refieren a aquellas que tienen como efecto un menoscabo en el volumen del comercio, sino que, además, dichas restricciones pueden encontrarse en aquellas medidas que conduzcan al aumento en los costos de las importaciones, lo que genera incertidumbre en los planes de inversión de los importadores.

Así, en caso de estar frente a una restricción cuantitativa que, aún sin limitar numéricamente el volumen de las importaciones al territorio de un Estado Contratante, tenga un efecto limitativo sobre éstas operaciones, como sería el caso de prever costos adicionales que no guardan relación con las operaciones comerciales normales de los importadores, resultaría violatoria de lo dispuesto por el artículo XI, párrafo 1 del GATT.

²⁷ Informe del Grupo Especial del GATT, *Argentina – Medidas que Afectan a la Importación de Mercancías*, pág. 112, disponible en: http://www.wto.org/spanish/tratop_s/dispu_s/438_444_445r_a_s.pdf. (DS438).

En estos términos, es dable concluir que en términos del artículo XI, párrafo 1 del GATT, será restricción cuantitativa, aun de facto, cualquiera medida que tenga como efecto el limitar el volumen o desincentivar las importaciones al territorio de una Parte Contratante, incluyendo, mas no limitándose, a costos que sean adicionados al proceso de importación en el territorio de dicha Parte, que no tengan relación con las actividades comerciales normales del importador.

En relación con lo anterior, Petros C. Mavroidis señala que las restricciones que limitan la cantidad de mercancía que puede ser importada o exportada a un país son llamadas restricciones cuantitativas, dentro de las cuales se encuentra aquella consistente en establecer un requisito de precio mínimo. Adicionalmente, señala el autor, el artículo XI del GATT prohíbe el uso de restricciones cuantitativas tanto en la importación, como en la exportación, aun cuando dichas medidas sean de facto; es decir, aún y cuando el gobierno no limita directamente la cantidad de las mercancías, pero implementa medidas que resultan con ese impacto.²⁸

6.2 Análisis de la Resolución a la luz del artículo XI, párrafo 1 del GATT

Tal y como fue señalado anteriormente, a fin de que una medida impuesta por un Estado Contratante del GATT sea considerada como una restricción cuantitativa violatoria del artículo XI, párrafo 1 del citado Acuerdo, la misma debe cumplir con 2 requisitos:

²⁸ Petros C. Mavroidis, *The Law of the World Trade Organization (WTO), Documents, Cases & Analysis*, Segunda Edición, American Casebook Series, 59-63.

a) Tratarse de un contingente (cupo), licencia de importación (permiso) o cualquier otra medida.

b) Que prohíba o restrinja la importación de mercancías al territorio del Estado Contratante.

Así, a fin de determinar si el mecanismo de garantía dispuesto en la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” se trata de una restricción cuantitativa violatoria del artículo XI, párrafo 1 del GATT, resulta necesario analizar si la misma cumple con los 2 requisitos señalados anteriormente.

Al respecto, en primer lugar es necesario señalar que la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” no se trata ni de un contingente (cupo), ni de una licencia de importación (permiso).

En efecto, el mecanismo que establece la Resolución que nos ocupa para garantizar el interés fiscal de la Federación no constituye un contingente (cupo), puesto que no establece de forma expresa un volumen máximo de importaciones que puedan ingresar a territorio nacional.

Asimismo, tampoco se trata de una licencia (permisos) a la importación, pues dicho mecanismo no constituye un requisito para los importadores de tramitar una autorización por parte de la autoridad mexicana, como condición previa para efectuar la importación de mercancías.

Así las cosas, al no tratarse ni de un contingente (cupos) ni de una licencia (permiso) de importación, debemos analizar si el mecanismo que impone dicha Resolución se trata de una medida que encuadra en el concepto de “otras medidas”, a efecto de determinar si el mismo cumple con el primer requisito que establece el artículo XI, párrafo 1 del GATT, y, por ende, puede ser considerada como una restricción cuantitativa.

En este sentido, como fue expuesto anteriormente, los Grupos Especiales del Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio han sostenido que el concepto de “otras medidas” debe entenderse en su acepción más amplia, como cualquier medida distinta de los derechos de aduana, impuestos y otras cargas no arancelarias (permisos, cupos, etc.), que prohíben o restringen la importación de un producto, es decir, atendiendo al efecto prohibitivo o restrictivo que tienen sobre las importaciones.

En el caso particular del mecanismo de garantía establecido en la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, los importadores tienen que incurrir en gastos relacionados con la cuenta aduanera de garantía, así como el desvío de recursos que deben ser depositados para constituir la garantía, cuestión que pudiera traer como consecuencia que dichas personas se encuentren impedidas para adquirir un mayor volumen de mercancías para importar, lo que se traduciría en una restricción de facto al volumen de mercancías que un importador está en posibilidad de introducir al territorio nacional, además de que implica un costo mayor por la contratación y administración del medio

de garantía (cuenta aduanera), según se detalla más adelante.

Así, toda vez que parte de los recursos económicos de los contribuyentes cuyo negocio y/o objeto social consista en la importación de calzado, deben ser destinados a constituir la garantía a que se refiere la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, en lugar de destinarse a la adquisición de mercancías para su importación a territorio nacional, los importadores pudieran verse en la necesidad de reducir la cantidad de mercancías a adquirir e importar, lo cual se traduciría en una restricción limitativa de facto del volumen de mercancías que se puede importar a territorio nacional.

Asimismo, es de señalarse que el citado mecanismo obliga a los importadores a incurrir en gastos adicionales no recuperables, distintos de sus actividades comerciales normales (como lo son aquellos relacionados con la apertura y manejo de la cuenta aduanera de garantía), y que únicamente fungen como un requisito adicional del procedimiento de importación, lo que también podría considerarse como en una medida restrictiva a la importación.

Es decir, si bien la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” no establece expresamente una limitación numérica de las importaciones relacionadas con aquellas mercancías sujetas a precios estimados, lo cierto es que el mecanismo de garantía establecido en dicha Resolución pudiera tener un efecto limitativo en el volumen de mercancías que los

importadores estarán en posibilidad de adquirir para posteriormente introducirlas a territorio nacional.

Ello, toda vez que las empresas deberán incurrir en gastos adicionales relacionados con la apertura y manejo de la cuenta aduanera de garantía, así como el desvío de recursos económicos que de otro modo estarían destinados a la adquisición de una mayor cantidad de mercancías para su comercialización, lo cual desde mi punto de vista se traduce en una restricción en su capacidad adquisitiva y de importación, en violación a lo dispuesto por el artículo XI, párrafo 1 del GATT.

Así las cosas, en caso que los gastos de apertura y manejo de la cuenta aduanera de garantía, así como el mismo depósito que se realiza a fin de garantizar las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se puedan causar por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado, tuviesen como consecuencia que las empresas se encuentren impedidas para adquirir una mayor cantidad de mercancías para importar a territorio nacional, la medida sujeta a análisis resultaría una restricción cuantitativa de facto.

En efecto, tal y como ha sido señalado, además de paralizar recursos económicos de los importadores con el fin de constituir una garantía respecto de las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado establecido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las empresas deben incurrir en gastos adicionales que no le serán devueltos de manera completa. En estos términos, se considera que dicho mecanismo constituye una restricción cuantitativa de aquellas a que se refiere el citado artículo XI, párrafo 1 del GATT, al traducirse en costos adicionales para los importadores, a

efecto de poder realizar el despacho aduanero de las mercancías.

En estos términos, al considerarse que el mecanismo establecido en la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” resulta una medida restrictiva de facto del volumen de mercancías que pueden ser importadas a territorio nacional, se llega a la conclusión de que se cumple con el primer requisito establecido en el artículo XI, párrafo 1 del GATT para considerar a una medida como una restricción cuantitativa.

Ahora bien, por lo que hace al segundo requisito que establece el artículo XI, párrafo 1 del GATT para considerar a una medida como una restricción cuantitativa, a saber, que la misma prohíba o restrinja la importación o la exportación, como fue señalado anteriormente, los Grupos Especiales del Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio han sostenido que restricción es cualquier forma de limitación impuesta a la importación o que guarde relación con ella, es decir, una condición de carácter limitativo cuyo afectación debe ser sobre la importación misma.

Es decir, cualquier forma de limitación o efecto limitativo impuesto a la importación, o que guarde relación con ella se entiende como una restricción para efectos del artículo XI, párrafo 1 del GATT.

Al respecto, tal y como ha sido señalado, la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” se considera tiene un efecto limitativo en

el volumen de importación de mercancías, al obligar a los importadores a incurrir en gastos adicionales relacionados con la apertura y manejo de las cuentas aduaneras de garantía, así como el desvío de recursos económicos que de otra forma podrían ser utilizados para la adquisición de un volumen mayor de mercancías.

En efecto, el mecanismo de garantía establecido en la citada Resolución tiene un efecto limitativo en el volumen de adquisición (y posterior importación a territorio nacional) de mercancías, puesto que parte de los recursos económicos con que cuenta la empresa para dichos fines, deberán ahora ser utilizados para constituir una garantía que cubra la diferencia que se pueda causar entre el valor declarado en el pedimento y el precio estimado, y para cubrir los costos de dicho medio de garantía.

A efecto de ejemplificar lo anterior, podemos tener el caso de un importador que adquirirá 12,500 pares de calzado a un precio de \$8.00 dólares por par, lo que se traduce en un costo comercial total de \$100,000.00 dólares, (mismos que a un tipo de cambio de \$20.00 pesos al día 15 de septiembre de 2016 equivalen a \$2'000,000.00 pesos) producto que posteriormente será importado a México bajo la fracción arancelaria 6402.99.03, misma que está sujeta a un 20% de Impuesto General de Importación.

Así, a efecto de llevar a cabo la importación de dicha mercancía, las empresas, en principio, únicamente tendrían que realizar el pago de las contribuciones al comercio exterior, de conformidad con la siguiente tabla:

Fracción arancelaria	Valor en Aduana ²⁹	Impuesto General de Importación (20%)	Impuesto al Valor Agregado ³⁰ (16%)	Derecho de Trámite Aduanero (0.008)	Total de contribuciones por la importación
6402.99.03	\$2'000,000.00	\$400,000.00	\$320,000.00	\$16,000.00	\$736,000.00

Es decir, derivado de la importación de 12,500 pares de calzado para hombre (que tienen un valor de \$2'000,000.00 pesos, como ha quedado explicado), el importador tendría que realizar el pago de \$736,000.00 pesos por concepto de las diversas contribuciones al comercio exterior necesarias para su importación.

Así, el costo total por cada par de calzado para hombre, incluyendo el valor en aduana (\$2'000,000.00 pesos) más las contribuciones al comercio exterior causadas (\$736,000.00 pesos), dividido entre los 12,500 pares de calzado, asciende a la cantidad de \$218.88 pesos (10.94 dólares) por par.

No obstante, es importante señalar que en términos del Anexo 3 de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, la mercancía clasificada en la fracción arancelaria 6402.99.03

²⁹ Dicho valor se obtiene de multiplicar los 12,500 pares de calzado para hombre, por los \$8.00 dólares que cuesta cada par, y dicho resultado multiplicarlo por el tipo de cambio de \$13.72 pesos por dólar.

³⁰ En términos del artículo 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para calcular el Impuesto al Valor Agregado tratándose de la importación de bienes, la base gravable será el valor que se utilice para efectos del cálculo del Impuesto General de Importación, adicionado con el monto de dicho impuesto, así como el monto de las demás contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar por motivo de la importación. Esto es, en el ejemplo que nos ocupa, la base gravable para el cálculo del Impuesto al Valor Agregado sería el Valor en Aduanas, más el Impuesto General de Importación, más el Derecho de Trámite Aduanero, todo ello multiplicado por 16%.

se encuentra sujeta a un precio estimado de \$11.40 dólares por par.

Así, siguiendo nuestro ejemplo, entre el valor declarado en el pedimento de importación y el precio estimado establecido en la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, existe una diferencia de \$3.40 dólares, mismos que a un tipo de cambio de \$20.00 pesos (al día 15 de septiembre de 2016) equivalen a \$68.00 pesos por par.

En estos términos, toda vez que dicha mercancía se encuentra sujeta a un precio estimado, y el valor declarado en el pedimento es menor al precio estimado, el importador está obligado a constituir una garantía que cubra las contribuciones que se pudieran causar por la diferencia entre el valor declarado en el pedimento y el precio estimado, conforme al mecanismo establecido en la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, tal y como se demuestra a continuación:

Valor Unitario (USD)	Precio Estimado (USD)	Dif. (USD)	Tipo de Cambio (15/09/16)	Diferencia (Pesos)	Diferencia pesos (12,500 pares de calzado)	Impuesto General de Importación (20%)	Impuesto al Valor Agregado (16%)	Derecho de Trámite Aduanero (0.008)	Total Garantía (12,500 pares)
\$8.00 USD	\$11.40 USD	\$3.40 USD	\$20.00 pesos	\$68.00 pesos	\$850,000.00	\$170,000.00	\$136,000.00	\$6,800.00	\$312,800.00

Así, en el ejemplo que se comenta, la garantía que debe constituir el importador asciende a la cantidad de \$312,800.00 pesos (equivalentes a \$15,640.00 dólares).

Al respecto, en adición a la constitución de la garantía en comento, el importador, deberá incurrir en gastos adicionales, tales como el honorario del fiduciario o

“apertura de cuenta” (\$16,977.79), la administración de la cuenta aduanera de garantía (\$4,679.7217) y la expedición de la constancia de depósito (\$311.6317), mismos que ascienden a la cantidad de \$21,969.14 pesos (\$1,098.45 dólares).

Así, derivado del mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el importador tendría que incurrir en un gasto total de \$153,538.45 dólares, equivalentes \$3'070,769.14 pesos, a un tipo de cambio de \$20.00 pesos por dólar, tal y como se demuestra a continuación:

	Valor Comercial de 12,500 pares de calzado para hombre	Total de contribuciones por la importación	Garantía depositada por diferencia en contribuciones	Costos por concepto de cuenta aduanera de garantía	Total
Dólares	\$100,000.00	\$36,800.00	\$15,640.00	\$1,098.45	\$153,538.45
Pesos ³¹	\$2,000,000.00	\$736,000.00	\$312,800.00	\$21,969.14	\$3'070,769.14

Es decir, derivado del mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior al precio estimado correspondiente, el importador deberá desembolsar un total de \$153,538.45 dólares de los Estados Unidos de América a efecto de importar a territorio nacional 12,500 pares de calzado para hombre, incluyendo \$16,738.45 dólares relativos a los gastos relacionados con la cuenta aduanera de garantía, que de ninguna forma recuperará el importador.

No obstante, dado que los recursos económicos no son ilimitados sino finitos, y no resulta viable el desembolso de una mayor cantidad de recursos económicos, el importador

³¹ A un tipo de cambio de 20.00 pesos por dólar al 15 de septiembre de 2016.

se verá obligado a reducir el volumen de las mercancías a importar, por lo que con un presupuesto original de \$100,000.00 dólares de los Estados Unidos de América, el importador únicamente podrá ingresar a territorio nacional 10,408 pares de calzado para hombre, en lugar de los 12,500 pares de calzado originalmente previstos. Ello, a pesar que en un plazo de 6 meses el monto depositado por diferencia en contribuciones sea devuelto, pues el flujo de efectivo y los constantes precios de las mercancías por temporadas pueden variar, siendo que comúnmente la tendencia es a la alza de precios.

Es decir, derivado de los gastos y del desvío de recursos económicos en que debe incurrir un importador como consecuencia del mecanismo de garantía que establece la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, con un presupuesto de \$100,000.00 dólares el importador se verá obligado a disminuir su volumen de importación de mercancías en 2,092³² pares de calzado, lo que demuestra el efecto limitativo del mecanismo impuesto por la Resolución sujeta a análisis.

Esto es, en el ejemplo que nos ocupa, los recursos económicos con los que cuenta el importador para adquirir e importar un mayor volumen de mercancías, deberá en su lugar ser destinado a constituir una garantía, traduciéndose, por tanto, como una condición limitativa de facto del volumen de importaciones, pues el importador se ve obligado a adquirir e importar un menor volumen, en

³² Diferencia entre 12,500 pares de calzado originalmente previstos y los 10,408 que el importador podrá traer a México derivado del mecanismo de garantía que nos ocupa.

comparación con el que podría importar con el mismo presupuesto.

Es importante reiterar que si bien la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” no limita expresamente de forma numérica el volumen de mercancías a importar, se considera que de facto si lo hace, pues tiene como efecto que los importadores se vean obligados a reducir sus volúmenes de importación al destinar parte de sus recursos económicos a la constitución de la garantía que establece dicha Resolución, situación que fue ejemplificada anteriormente.

Ello, ya que dicho mecanismo establece costos adicionales distintos de aquellos incurridos por el importador en el curso de sus operaciones comerciales normales, lo que hace más gravoso el proceso de importación a territorio nacional, inhibiendo de esta forma dichas operaciones.

En efecto, el mecanismo por el que se establece la garantía que deben cubrir los importadores de las mercancías sujetas a precios estimados establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es una medida que genera costos adicionales, y que hacen que las operaciones de importación sean más gravosas, tal y como se demuestra en la siguiente tabla:

	Valor en Aduana	Contribuciones al Comercio Exterior	Depósito por concepto de garantía	Gastos relacionados con la cuenta de garantía	Total
Con mecanismo	\$2,000,000.00	\$736,000.00	\$312,800.00	\$21,969.14	\$3'070,769.14
Sin mecanismo	\$2,000,000.00	\$736,000.00	-	-	\$2,736,000.00
				Diferencia	\$334,769.14

De lo anterior claramente se puede observar que los costos adicionales que genera el mecanismo de garantía

establecido en “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” hace que el procedimiento de importación sea más gravoso para el importador, lo que pudiera traducirse en una restricción a la importación, de aquellas prohibidas por el párrafo 1 del artículo XI del GATT.

Es decir, la diferencia que existe entre llevar a cabo la importación a territorio nacional de mercancías sujetas a precios estimados a través del mecanismo de garantía y sin dicho mecanismo, se traduce en un costo a la importación adicional que tiene un efecto limitativo en el volumen de mercancías a importar, dado que, con ese gasto adicional, se restringe la compra y posterior importación de mercancías de comercio exterior.

Esto es, en caso de no existir el mecanismo que establece la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, los importadores podrían utilizar los recursos destinados a la constitución de la garantía para adquirir un mayor volumen de mercancías, lo que pudiera traducirse en que dicho mecanismo se constituye como una restricción cuantitativa de facto a las importaciones de las mercancías clasificadas en el Anexo 3 de la citada Resolución, en términos del artículo XI, párrafo 1 del GATT.

Lo anterior ha sido incluso sostenido por el Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio, al conocer del caso CCE - Programa de Precios Mínimos, Licencias y Depósitos de Garantía para la

Importación de Determinadas Frutas, Legumbres y Hortalizas Elaboradas³³.

En efecto, el Grupo Especial del Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio a través del Informe Especial del caso en comento, determinó que el sistema del precio mínimo de importación, cuya observancia quedaba garantizada por la fianza adicional, constituía una restricción "aparte de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas" en el sentido del párrafo 1 del artículo XI."

Esto es, en un caso similar al que nos ocupa, en donde las Comunidades Europeas establecieron un precio mínimo (precio estimado), así como una fianza adicional a la importación de "concentrado de tomate", el Grupo Especial que conoció del citado caso determinó que dicho mecanismo constituye una restricción cuantitativa en términos el artículo XI, párrafo 1 del GATT, por lo que el mismo es violatorio del citado artículo.

Así, resulta que el propio Órgano de Solución de Diferencias de la Organización Mundial del Comercio ha considerado que el establecimiento de precios mínimos (o estimados), en adición a la obligación de constituir una fianza (o garantía) constituye una restricción en términos del artículo XI, párrafo 1 del GATT.

En virtud de lo anterior, es posible llegar a la conclusión que se cumple el segundo requisito que establece el artículo XI, párrafo 1 del GATT para inferir a una medida como una restricción cuantitativa, puesto que el mecanismo que establece la "Resolución que modifica a la

³³ Informe del Grupo Especial del GATT, *CCE - Programa de Precios Mínimos, Licencias y Depósitos de Garantía para la Importación de Determinadas Frutas, Legumbres y Hortalizas Elaboradas*, párrafo 4.9.

diversa que establece el mecanismo sujeto a análisis se constituye como una condición que tiene un efecto limitativo en el volumen de importaciones de mercancías a territorio nacional, al incrementar en costo la importación de dichos bienes, los cuales incluyen costos distintos a los de las operaciones normales de los importadores, máxime que una parte no puede ser recuperada.

En estos términos, toda vez que se considera que la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” actualiza los dos supuestos que establece el artículo XI, párrafo 1 del GATT para considerar a una medida como una restricción cuantitativa, la misma es ilegal al ser de aquellas medidas que el citado artículo XI prohíbe que sean impuestas por los Estados Contratantes del GATT.

No es óbice para concluir de la anterior manera el hecho que el propio artículo XI del GATT, en su párrafo 2, establece diversos supuestos de excepción a dicha prohibición. Es decir, contrario sensu, se podrán imponer medidas que prohíban o restrinjan la importación al territorio de un estado parte del GATT, únicamente en los casos que establece el propio artículo XI, mismos que de manera general se refieren a los siguientes:

i) Prohibiciones o restricciones a la exportación aplicadas temporalmente para prevenir o remediar una escasez aguda de productos alimenticios o de otros productos esenciales para la parte contratante exportadora;

ii) Prohibiciones o restricciones a la importación o exportación necesarias para la aplicación de

normas o reglamentaciones sobre la clasificación, el control de la calidad o la comercialización de productos destinados al comercio internacional;

iii) Restricciones a la importación de cualquier producto agrícola o pesquero, cualquiera que sea la forma bajo la cual se importe éste, cuando sean necesarias para la ejecución de medidas gubernamentales.

Es decir, en términos del propio artículo XI del GATT, las únicas prohibiciones o limitaciones distintas de los derechos de aduanas, impuestos u otras cargas, por medio de las cuales un Estado Contratante podrá prohibir o restringir la importación o exportación de un producto serán aquellas que se refieran a i) prevenir o remediar la escasez de un producto alimenticio o esencial, ii) para la aplicación de normas o reglamentaciones sobre clasificación, control de calidad o comercialización de productos y iii) se trate de productos agrícolas o pesqueros.

En este sentido, es claro que una medida prohibitiva o restrictiva que no se encuentre dentro de los supuestos anteriormente señalados, será contraria de lo dispuesto por el artículo XI, párrafo 1 del GATT.

En el caso concreto, la Resolución objeto de estudio no se encuentra amparada por ninguna de las excepciones previstas en el artículo XI, párrafo 2 del GATT, por lo que no encuentra justificación al amparo del citado Tratado.

En efecto, la resolución sujeta a estudio no versa sobre exportación de mercancías, sino, por el contrario, sobre importaciones. Consecuentemente, el primer supuesto de excepción previsto en el artículo XI, párrafo 2 del GATT no es aplicable ya que éste se refiere específicamente a prohibiciones o restricciones a la exportación de bienes.

Adicionalmente, la resolución en estudio tampoco es justificable bajo el segundo supuesto de excepción previsto por el artículo XI, párrafo 2 del GATT ya que éste se refiere a prohibiciones o restricciones a la importación o exportación, necesarias para la aplicación de normas o reglamentaciones sobre la clasificación, el control de la calidad o la comercialización de productos destinados al comercio internacional.

En el caso concreto, la resolución que nos ocupa no regula la clasificación, el control de calidad o la comercialización de productos; se refiere, textual y específicamente, a prevenir la subvaluación en la importación de bienes.

Asimismo, es importante destacar que el texto correspondiente a esta excepción precisa que este tipo de medidas deben ser necesarias para la aplicación de normas o reglamentaciones sobre estas materias. Esto es, sólo si la medida es necesaria para lograr los objetivos de control, sería justificable al artículo XI, párrafo 2 del GATT.

Al respecto, es importante recordar que la resolución a estudio tiene como propósito evitar la subvaluación de mercancías de importación. Sin embargo, este objetivo se logra con el desarrollo de las facultades de comprobación con que actualmente cuenta la autoridad fiscal y aduanera, al amparo de los artículos 78-A, 150, 151, 152 y 153 de la Ley Aduanera, así como por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, tal y como fue mencionado con anterioridad, el hecho de constituir una garantía en términos de la resolución objeto de estudio, no impide a las autoridades fiscales ejercer sus facultades de comprobación a través de los mecanismos de vigilancia y fiscalización con que

cuentan para controlar posibles prácticas de subvaluación, y en su caso, determinar la omisión en el pago de contribuciones y cuotas compensatorias.

Es decir, aún sin la constitución de dicha garantía, las autoridades fiscales y aduaneras, ante quien se encuentre registrado el propio importador a efecto de llevar a cabo operaciones de comercio exterior, cuentan con facultades expresas para determinar la posible comisión de prácticas de subvaluación y, en su caso, la omisión en el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, conforme a lo dispuesto por los artículos 78-A, 150, 151, 152 y 153 de la Ley Aduanera, así como por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

En virtud de lo anterior, considero que la resolución sujeta a análisis no es necesaria para el combate a la subvaluación de mercancías, al estar previstas otras alternativas legales para ello, que incluso serían más eficientes.

Finalmente, la resolución objeto de análisis no regula o restringe la importación de cualquier producto agrícola o pesquero, sino que se refiere específicamente a la importación de calzado, por lo que evidentemente están excluidas de la tercera excepción prevista por el artículo XI, párrafo 2 del GATT.

En estos términos, se arriba a la conclusión de que la resolución que nos ocupa no puede ser justificada por alguna de las excepciones previstas por el artículo XI, párrafo 2 del GATT, lo que reitera su ilegalidad, tal y como ha sido concluido anteriormente.

Derivado de lo anterior, pudiera sostenerse que la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de septiembre de 2014, es contraria a lo establecido en el artículo XI del GATT y, por ende, ilegal en nuestro sistema jurídico.

* * * *

7. La “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, publicada el 5 de septiembre de 2014, a la luz del artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), en relación con los artículos 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El presente capítulo tiene como objeto analizar si el mecanismo previsto en la Resolución que nos ocupa, en el sentido de que los importadores estén obligados a presentar una garantía en relación con las operaciones de importación que sean realizadas por debajo del valor de los precios estimados establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el Anexo 3 de dicha resolución, pudiera constituir una restricción a la importación, prohibida por la citada disposición legal.

En efecto, a continuación se analizará si el hecho de obligar a los importadores a garantizar el interés fiscal de la Federación, a través de una constancia de depósito o garantía expedida por institución de crédito o casa de bolsa

autorizada para operar cuentas de garantía, cubriendo una cantidad que deberá ser igual a las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado establecido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, representa una carga y/o formalidad que pudiera representar una protección indirecta a la producción nacional, en contra de lo dispuesto por el artículo VIII, párrafos primero y cuarto del GATT.

Lo anterior, bajo la perspectiva de examinar y determinar si dicha medida impone una carga adicional a los importadores al conllevar, entre otras afectaciones, el aumento en sus gastos y costos operacionales, así como el desvío de recursos destinados a su actividad económica, los cuales no podrían ser utilizados para continuar con la realización de su negocio y/o objeto social, lo que se traduce en la imposición de una carga o formalidad, situación que pudiera constituir una protección indirecta para la producción nacional.

7.1. El artículo VIII del GATT

A efecto de realizar el análisis que será abordado en el presente capítulo, resulta de suma importancia tener en consideración que el artículo VIII denominado “Derechos y formalidades referentes a la importación y a la exportación” del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), señala los “Derechos y formalidades referentes a la importación y a la exportación”, de la manera siguiente:

1. a) Todos los derechos y cargas de cualquier naturaleza que sean distintos de los derechos de importación y de exportación y de los impuestos a que se refiere el artículo III, percibidos por las partes contratantes

sobre la importación o la exportación o en conexión con ellas, se limitarán al coste aproximado de los servicios prestados y no deberán constituir una protección indirecta de los productos nacionales ni gravámenes de carácter fiscal aplicados a la importación o a la exportación.

b) Las partes contratantes reconocen la necesidad de reducir el número y la diversidad de los derechos y cargas a que se refiere el apartado a).

c) Las partes contratantes reconocen también la necesidad de reducir al mínimo los efectos y la complejidad de las formalidades de importación y exportación y de reducir y simplificar los requisitos relativos a los documentos exigidos para la importación y la exportación.

2. Toda parte contratante, a petición de otra parte contratante o de las partes contratantes, examinará la aplicación de sus leyes y reglamentos, teniendo en cuenta las disposiciones de este artículo.

3. Ninguna parte contratante impondrá sanciones severas por infracciones leves de los reglamentos o formalidades de aduana. En particular, no se impondrán sanciones pecuniarias superiores a las necesarias para servir simplemente de advertencia por un error u omisión en los documentos presentados a la aduana que pueda ser subsanado fácilmente y que haya sido cometido manifiestamente sin intención fraudulenta o sin que constituya una negligencia grave.

4. Las disposiciones de este artículo se harán extensivas a los derechos, cargas, formalidades y prescripciones impuestos por las autoridades gubernamentales o administrativas, en relación con la importación y la exportación y con inclusión de los referentes a:

- a) las formalidades consulares, tales como facturas y certificados consulares;
- b) las restricciones cuantitativas;
- c) las licencias;
- d) el control de los cambios;
- e) los servicios de estadística;
- f) los documentos que han de presentarse, la documentación y la expedición de certificados;
- g) los análisis y la inspección;
- h) la cuarentena, la inspección sanitaria y la desinfección.”

Así, el citado artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), señala determinados principios que las Partes contratantes deberán respetar en relación con los “Derechos y formalidades referentes a la importación y a la exportación”, tales como que no deberán constituir ningún tipo de protección indirecta a sus productos nacionales, comprometiéndose a reducir el número y la diversidad de los derechos y cargas, incluyendo formalidades y prescripciones impuestas por la autoridad gubernamental, mientras sean distintos a los derechos de importación y de exportación y de los impuestos a que se refiere el artículo III, con el objeto de que las operaciones aduaneras se lleven a cabo con la mayor facilidad posible.

Como se podrá observar, en el artículo anteriormente transcrito se establecen diversos principios respecto a los derechos y formalidades referentes a la importación y a la exportación.

En estos términos, es dable concluir que de lo señalado en el párrafo primero del artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), se establecen dos principales compromisos para las Partes,

mismos que se encuentran relacionados con los derechos y cargas distintos de los derechos de importación y de exportación y de los impuestos a que se refiere el artículo III del mismo Acuerdo, a saber:

- Limitar al costo aproximado de los servicios prestados.
- No constituir una protección indirecta que proteja los productos nacionales.

En cuanto al primer compromiso, se establece que lo dispuesto por el artículo VIII sólo se aplicará a derechos y cargas diferentes a los derechos de importación y de exportación y de los impuestos a que se refiere el artículo III del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT).

En principio, respecto a lo que debemos entender por derechos y cargas, la Real Academia Española define a los primeros como “Cantidad que se paga, según un arancel, por la utilización de cosas o servicios de una Administración pública, corporativa o privada.³⁴” y a las segundas como “En el seno de un proceso, necesidad que una de las partes litigantes tiene de realizar determinados actos para evitar verse perjudicada³⁵”.

Es decir, los derechos corresponden a un valor que debe cubrirse por así estar dispuesto en la ley, mientras que las cargas implican la obligación de actuar de una forma determinada para evitar un daño dentro de un procedimiento.

³⁴ <http://dle.rae.es/?id=CGv2o6x>. Consultada el 1º de noviembre de 2016.

³⁵ <http://dle.rae.es/?id=7Wnhao0>. Consultada el 1º de noviembre de 2016.

Ahora bien, como ha sido antes referido, el alcance del artículo VIII del GATT abarca todos los derechos y cargas que sean distintos a los derechos de importación y de exportación y de los impuestos a que se refiere el artículo III.

Al respecto, los derechos e impuestos señalados en el artículo III se refieren a los derechos de importación y de exportación e impuestos y cargas interiores relacionados con la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución o el uso de productos en el mercado interior.

Lo anterior, podrá ser corroborado a partir de lo dispuesto por el artículo III, punto 1, del Acuerdo en comento, en el que se señala que las partes contratantes reconocen que los impuestos y otras cargas interiores, así como las leyes, reglamentos y prescripciones que afecten a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución o el uso de productos en el mercado interior y las reglamentaciones cuantitativas interiores que prescriban la mezcla, la transformación o el uso de ciertos productos en cantidades o en proporciones determinadas, no deberían aplicarse a los productos importados o nacionales de manera que se proteja la producción nacional

Nótese que la protección de la que habla el artículo III en comento se refiere a la afectación en la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución o el uso de productos en el mercado interior, respecto de derechos o cargas interiores.

Derivado de lo anterior, y con el objeto de determinar si la carga impuesta que sufre un particular es una carga interior para efectos del artículo III del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), o bien es una

carga para los efectos del artículo VIII del referido Acuerdo Internacional, es necesario comprender el concepto de carga interior que ha sido definido por la Organización Mundial de Comercio.

Al respecto, de forma similar a la jurisprudencia de nuestro Poder Judicial (que surge a través de las resoluciones y sentencias que dictan los Tribunales Colegiados de Circuito, Plenos de Circuito y la Suprema Corte de Justicia de la Nación, actuando en Salas o Pleno), la Organización Mundial de Comercio realiza una interpretación de los principios que regula a través de los informes de los Grupos Especiales y del Órgano de Apelación del Sistema de Solución de Diferencias.

En cuanto a la definición de carga interior, el Órgano de Apelación se pronunció en la diferencia DS340 entre China y Estados Unidos sobre "Medidas que afectan a las importaciones de partes de automóviles" señalando que los adjetivos "interior" e "importados" sugieren que las cargas comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo III son cargas impuestas a mercancías que ya han sido "importadas", y que la obligación de pagar esas cargas nace en virtud de un factor "interior", algo que tiene lugar dentro del territorio aduanero. Además, la segunda oración del párrafo 2 del artículo III hace referencia expresa a los principios establecidos en el párrafo 1 de ese artículo. El Órgano de Apelación ha declarado que el párrafo 1 del artículo III formula el principio general, que informa el resto del artículo III, de que no deberían aplicarse medidas interiores de manera que se proteja la producción nacional.

Es decir, las cargas interiores se refieren a las que son impuestas a las mercancías que ya fueron efectivamente importadas y cuyo pago nace derivado de un factor interior, es decir algo que tiene lugar dentro del territorio aduanero.

En ese sentido, y como ha sido antes mencionado, el párrafo primero del artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) menciona que todos los derechos y cargas distintos de los que se refiere el artículo III (cargas interiores) se limitarán al coste aproximado de los servicios que se presten y no deberán constituir una protección indirecta a la producción nacional.

Es decir, en primera instancia pareciera que el párrafo 1 del artículo VIII del Acuerdo en comento, sólo obliga a evitar los derechos y cargas relacionados con el costo aproximado de los servicios que se presten previo a la importación, distintos a los mencionados en el artículo III (con posterioridad a la importación), que constituyan una protección indirecta a la producción nacional, y no así respecto a cualquier otra carga y formalidad de índole diversa a los costos de servicios prestados.

Dicho en otras palabras, el párrafo 1 del artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), prevé que las Partes contratantes deben limitar los derechos y cargas (distintos a los del artículo III) que sean percibidos por las partes contratantes sobre la importación o la exportación, o en conexión con ellas, al costo aproximado de los servicios prestados, a fin de no constituir una protección indirecta a los productos nacionales.

Sin embargo, dicha lectura no debe ser realizada de manera estricta, ya que el párrafo 4 del citado artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) señala que las disposiciones del mismo se harán extensivas a los derechos, cargas, formalidades y prescripciones impuestas por las autoridades gubernamentales o administrativas que estén relacionadas con la importación y la exportación.

Es decir, a través del párrafo 4 del artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), los alcances a que se refiere el párrafo 1 del referido artículo VIII, incluyen no sólo a los derechos y cargas (distintas a las cargas interiores) que sean percibidos por la importación o exportación, al costo aproximado de los servicios prestados que pudieran constituir una protección indirecta a la producción nacional, sino que además se incluyen todas las demás cargas y formalidades impuestas por las autoridades gubernamentales de las partes respecto a las operaciones de comercio exterior que pudieran existir.

Así, se considera que todos los derechos, cargas, formalidades y prescripciones a los que se refieren los párrafos 1 y 4 del citado artículo VIII, deben evitar constituir una protección indirecta a la producción nacional.

Inclusive, en el citado párrafo cuarto se detallan de manera enunciativa, diversas cargas, derechos, formalidades y prescripciones impuestas por las autoridades de los gobiernos, tales como las formalidades consulares (como pueden ser facturas y certificados consulares), las restricciones cuantitativas, las licencias, el control de los cambios, los servicios de estadística, los documentos que han de presentarse, la documentación y la expedición de certificados, los análisis y la inspección, la cuarentena, la inspección sanitaria y la desinfección.

Nótese que el listado anterior, no limita a cargas, derechos, formalidades y prescripción que se relacionan directamente con costos de los servicios prestados en la importación o exportación de mercancías, sino también de otra índole.

Derivado de todo lo anterior, se puede entender que el artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) dispone que las partes contratantes no deben constituir ningún tipo de derecho, carga, formalidad y prescripción que pueda constituir una protección indirecta a la producción nacional.

Además, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) no sólo limita la creación de nuevas cargas y formalidades en contra de las demás Partes que constituyan una protección indirecta a la producción nacional, sino que señala claramente que las cargas que afecten las operaciones comerciales internacionales, deben ser reducidas.

7.2. Análisis de la Resolución a la luz del artículo VIII, párrafo 1 del GATT

Según será expuesto a continuación, en el caso en concreto se llega a la conclusión que el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados, prevista en la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, publicados el 5 de septiembre de 2014, es contrario a lo dispuesto por el artículo VIII del GATT.

Lo anterior es así, toda vez que con la incorporación de nuestro país al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, éste se había obligado a limitar y en su caso reducir aquellas cargas y formalidades (distintas a las del artículo III del referido Acuerdo), que sean impuestas con el objeto de constituir una protección

indirecta a la producción nacional de un bien determinado, y no a constituirlos.

En estos términos, a través de la Resolución sujeta a análisis, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (en su carácter de autoridad gubernamental), establece un mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados, es decir se crea una carga para el importador que de manera indirecta constituye una protección a la producción nacional.

A este respecto, como ha quedado explicado con anterioridad, el mecanismo a que se refiere la Resolución sujeta a estudio en su Artículo Segundo, consiste en que las personas que importen en definitiva mercancías contempladas en el Anexo 3 de la misma (diferentes tipos de calzado y su respectiva composición) y declaren un valor en aduana inferior al precio estimado señalado en dicho Anexo, deberán acompañar al pedimento de importación que corresponda la constancia de depósito o garantía expedida por la institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar cuentas aduaneras de garantía.

Asimismo, señala que el importe garantizado debe de ser igual a las contribuciones y, en su caso, a las cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado.

Es importante reiterar que una garantía podrá ser cancelada a los seis meses de haber efectuado la importación de mercancías sujetas a precios estimados, salvo que las autoridades aduaneras hubieran iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación o cuando se ordene su cancelación por las autoridades aduaneras en

los términos que se señalen en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

Nótese cómo es que el mecanismo descrito en la Resolución y su Anexo 3 sujetos a análisis, imponen una carga o formalidad que constituye una protección indirecta a la producción nacional que no se tenía con anterioridad a su emisión.

Lo anterior es así, toda vez que tal y como se desprende de la propia Resolución, uno de los presupuestos para llevar a cabo la importación de bienes del sector calzado (previstos en el Anexo 3) es el presentar junto con el pedimento de importación la constancia de depósito o garantía expedida por la institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar cuentas aduaneras de garantía.

Contrario sensu, si un importador no cumple con dicha carga y/o formalidad (misma que es distinta a una carga interior), no puede llevar a cabo la importación de las mercancías señaladas en el Anexo 3 que nos ocupa al interior del territorio nacional.

Es decir, la protección indirecta a los productos nacionales que le otorga la Resolución y su Anexo 3, se traduce en que un importador, en caso de no garantizar las contribuciones de las mercancías sujetas a precios estimados (así como el cubrir costos no recuperables), no podrá llevar a cabo la introducción de las mismas al país.

Lo anterior se traduce en una carga o formalidad que, de manera indirecta, ha constituido, por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (en su carácter de autoridad gubernamental), una protección a la producción nacional de bienes del sector calzado.

Dicha afirmación se desprende incluso de los Considerandos de la propia “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, publicada el 5 de septiembre de 2014, donde se señala que siguiendo la instrucción contenida en el “Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación del sector calzado”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público implementa acciones permanentes para prevenir y combatir la práctica de la subvaluación en la importación de mercancías, lo que representa indirectamente una medida para proteger la producción nacional.

Se corrobora lo anterior de los propios Considerandos del “Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación del sector calzado”, publicado el 29 de agosto de 2014, donde se señala lo siguiente: “Que el Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018, en las metas nacionales México Próspero y México con Responsabilidad Global, considera entre sus objetivos el de garantizar reglas claras que incentiven el desarrollo de un mercado interno competitivo, lo que permitirá promover un crecimiento sostenido de la productividad y el diseño de una política moderna de fomento económico enfocada a generar innovación y crecimiento en sectores estratégicos para reafirmar el compromiso con el libre comercio, la movilidad de capitales y la integración productiva;

Que el Programa de Desarrollo Innovador 2013-2018, define que para el sector industrial se implementarán estrategias y acciones que impulsen la productividad de los sectores maduros, entre los cuales se pueden considerar industrias con alto impacto regional y generadoras de empleo, como el sector calzado, es por ello que resulta imperativo impulsar la productividad de dicho sector mediante la implementación de las acciones y estrategias de este Programa; del Programa para Democratizar la Productividad 2013-2018, y de la Banca de Desarrollo, a través del apoyo en el acceso a la tecnología y la innovación, a efecto de generar menores costos de producción, eficiencia logística y el incremento de las competencias, habilidades y especialización del capital humano;

Que la productividad impulsa la transformación de las empresas y facilita la integración de cadenas de valor, acelera su reconversión productiva y con ello, su inserción en los mercados internacionales, por lo que se debe aprovechar el reconocimiento que la calidad del calzado de cuero y piel fabricado en México tiene en el mundo;

Que diversos sectores de la economía ven afectada su participación en el mercado interno por prácticas comerciales lesivas, provocadas por mercancías que ingresan al país por las que se declara en el pedimento como valor en aduana un valor menor al realmente pagado o por pagar por las mismas, en ocasiones a precios significativamente bajos, incluso por debajo del precio de la materia prima con la que se elaboran, principalmente mediante la facturación a través de terceros, o la alteración o falsificación de los documentos comerciales, entre otras;

Que es urgente establecer un marco de medidas para prevenir y combatir la práctica de subvaluación, ya que además de afectar la recaudación tributaria al disminuir la base gravable del impuesto general de importación, se afecta el desempeño de la industria nacional, propiciando la pérdida de empleos, lo que genera un bajo nivel de inversión y fomenta el crecimiento de la economía informal;

Que el 24 de diciembre de 2008 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, que prevé un esquema de desgravación arancelaria gradual, aplicable a diversos sectores de la economía incluido el del calzado, mismo que fue modificado mediante publicaciones en el mismo órgano de difusión el 31 de diciembre de 2012 y el 26 de diciembre de 2013, cuya última etapa de desgravación inicia el 1o. de enero de 2015;

Que resulta conveniente ampliar la gradualidad de la desgravación prevista en el considerando anterior, para los productos a los que se refiere este ordenamiento, a fin de permitir que las medidas emprendidas en el sector calzado se consoliden y se potencie el efecto de las acciones y estrategias a que se refiere el presente instrumento, y

Que conforme a lo dispuesto en la Ley de Comercio Exterior las medidas correspondientes a que se refiere el presente Decreto fueron opinadas favorablemente por la Comisión de Comercio Exterior, he tenido a bien expedir el siguiente:"

Al respecto, entre los aspectos que consideró el Ejecutivo Federal para emitir el Decreto en comento, resalta que fue para evitar que diversos sectores de la economía nacional vieran afectada su participación en el mercado por

prácticas comerciales lesivas (como uso de valores en aduana menores al realmente pagado) y por considerar urgente establecer medidas para prevenir y combatir la práctica de subvaluación ya que afectaba el desempeño de la industria nacional, propiciando la pérdida de empleos, generando un bajo nivel de inversión y fomentando el crecimiento de la economía informal. Es decir que la emisión del Decreto mencionado tiene una finalidad de que se proteja la producción nacional.

Por lo anterior, se podría concluir que derivado de la instrucción contenida en el “Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación del sector calzado”, publicado el 29 de agosto de 2014, y con la finalidad de proteger a la industria nacional mediante la implementación de acciones permanentes para prevenir y combatir la práctica de la subvaluación en la importación de mercancías (es decir, para proteger la industria nacional), la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emitió la Resolución que se analiza en el presente trabajo.

Aunado a lo anterior, puede desprenderse la finalidad de la medida de proteger a la producción nacional en virtud de lo expresado por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, el Doctor Luis Videgaray Caso³⁶, mediante el discurso que fue leído el pasado 27 de agosto de 2014 durante la inauguración de la exposición de calzado y artículos de piel, salón de piel y calzado, que a la cita señaló lo siguiente:

³⁶ Discurso Luis Videgaray Caso, León Guanajuato, a 27 de octubre de 2014. Consultable en: http://www.shcp.gob.mx/SALAPRENSA/doc_discurso_funcionarios/secretarioSHCP/2014/lvc_exposicion_calzado_27082014.pdf. Visitada el 27 de octubre de 2016.

“ ...

Esa es una visión, y la gran disyuntiva de la política pública que tenemos que probar los mexicanos, es si vamos a continuar por ese camino. Y preguntarnos si es que existe otro camino; otro camino obligado, un camino al que estamos dispuestos a creer en los más de 120 mil mexicanas y mexicanos, muchos de ellos, la mayoría guanajuatenses, que se han dedicado y que se dedican todos los días a esta gran industria.

¿Creemos que pueden competir con el mundo, creemos que pueden exportar sí o no?

La respuesta que hoy desde aquí el licenciado Enrique Peña Nieto da a Guanajuato y a todo México es un contundente Sí. Creemos en que la industria del calzado puede competir, puede ganar, puede prosperar, pero para ello necesita un mínimo de medidas de política pública claras, de política industrial, de financiamiento y, por supuesto, en materia de comercio exterior y aduaneras que le dé las condiciones a la industria para competir, que permita que el tanto, la creatividad, la capacidad de innovación, la productividad de las y los mexicanos, como se describía Miguel hace un momento, todos los días están trabajando para hacer de esta gran industria una fuente de empleo y productividad, que requieren estos apoyos, esta política coordinada y decidida para ser exitosos.

...

El Presidente Enrique Peña Nieto está decidido a apostarle a la industria del cuero y del calzado de México, con medidas claras, con medidas específicas que habrán de revertir lo que ha sido un deterioro creciente de nuestra

balanza comercial y de nuestra capacidad para competir con otras regiones del mundo.

...

Segundo. Se restablecerán los precios estimados de garantía en importación de calzado.

Todo importador que introduzca calzado al país con un precio por debajo del estimado, quedará obligado a garantizar las contribuciones que se causen por las diferencias que se presenten entre el precio reportado o declarado y el precio estimado, y en caso de que esto motive la subvaluación del precio, el SAT hará efectiva la garantía.

Con esta medida termina una de las etapas más complejas para la industria del calzado, que ocurrió a partir de la eliminación de los precios de referencia hace unos años.

Quiero decirles que la Secretaría de Economía y la Secretaría de Hacienda, con apoyo de la Cámara de la Industria del Calzado, han fijado ya precios estimados que deberán de ser conservados en las importaciones. Esta medida entra en vigor a partir del 1 de octubre de este año.

...

Estas medidas, amigas y amigos, entrarán, insisto, algunas en vigor de manera inmediata, otras el 1 de octubre, y todas ellas se marcan en el Decreto que el día de hoy ha firmado el señor Presidente de todos los mexicanos, Enrique Peña Nieto, para el apoyo a la competitividad del sector del calzado.

Y como decía Rogelio hace un momento, no basta con controlar, acotar, reducir de manera importante la subvaluación en la entrada de comercio, de importaciones a precios injustificados. Tenemos que tomar medidas de política industrial para fortalecer y para fomentar el sector.”

De lo anterior, se desprende que la postura del Ejecutivo Federal, a través de sus dependencias (como lo es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público), fue encaminada a apoyar a la competitividad del sector del calzado, es decir busca proteger a la industria nacional.

En ese sentido, pareciera que la carga y/o formalidad impuesta a través de la Resolución y su Anexo 3 en análisis, se traduce en un perjuicio a los importadores consistente en la necesidad de celebrar un convenio con una institución financiera autorizada, llevar a cabo la apertura de una cuenta aduanera en garantía, cubrir los costos relacionados con la apertura de la cuenta en comento, depositar las cantidades correspondientes de conformidad con los valores señalados en el Anexo 3, enviar y acompañar al pedimento la información relacionada con este requisito, así como llevar a cabo el procedimiento de cancelación a partir de los 6 meses en que fue constituido el depósito y asumir los costos de administración de dicha cuenta aduanera de garantía.

Como se podrá observar, las citadas cargas y/o formalidades impuestas por la autoridad como consecuencia de la obligación de garantizar las contribuciones derivadas de mercancías importadas a precios estimados, al ser un requisito obligatorio para los importadores, únicamente afectan a las mercancías importadas y no así las nacionales similares, constituyendo así una protección indirecta de los productos nacionales.

En esos términos, pudiera argumentarse que la implementación de una carga y/o formalidad que tiene por objeto proteger de manera indirecta a la producción nacional de bienes del sector calzado, va en contra del compromiso adquirido por nuestro país en términos del artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT).

Así, la obligación de otorgar una garantía mediante el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones de mercancías sujetas a precios estimados, se pudiera considerar contraria a lo dispuesto por el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), ya que no sólo constituye una protección indirecta a la producción nacional, sino que además, mediante la firma y ratificación del citado Acuerdo, nuestro país se comprometió a reducir el número y la diversidad de derechos, cargas, formalidades y prescripciones a fin de que las operaciones comerciales internacionales se llevaran a cabo con mayor facilidad.

En otras palabras, el compromiso que adquirió México al momento de firmar el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) fue de limitar y reducir el número de cargas y/o formalidades, más no así de implementar nuevas cargas y/o formalidades mediante determinados mecanismos o procedimientos en perjuicio de los importadores y que constituyan una protección indirecta a la producción nacional.

Por lo tanto, al ser el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) Ley Suprema de la Unión por encima de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, publicada

el 5 de septiembre de 2014, de conformidad con el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones de mercancías sujetas a precios estimados del sector calzado previstas en el Artículo 3 en comento, pareciera que contraviene lo establecido por el citado artículo VIII del GATT.

Consecuentemente, la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, publicados el 5 de septiembre de 2014, por medio de los cuales se establecen cargas y/o formalidades relacionadas con la obligación de acompañar al pedimento de importación que corresponda la constancia de depósito o garantía expedida por la institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar cuentas aduaneras de garantía respecto a las mercancías descritas en el Anexo 3, resulta, desde mi punto de vista, resulta ilegal.

Inclusive, se considera que la protección que se pretende otorgar a la producción nacional de calzado a través de la resolución en estudio para combatir la práctica de subvaluación de mercancías, deviene innecesaria y sólo constituye una barrera a la importación de bienes.

Se insiste, el objetivo de combate a la subvaluación se logra con el desarrollo de las facultades de comprobación con que actualmente cuenta la autoridad fiscal y aduanera, al amparo de los artículos 78-A, 150, 151, 152 y 153 de la Ley Aduanera, así como por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Tal y como se ha precisado y concluido con anterioridad, el hecho de constituir una garantía en términos de la resolución que nos ocupa, no impide a las autoridades fiscales ejercer sus facultades de comprobación a través de los mecanismos de vigilancia y fiscalización con que cuentan para controlar posibles prácticas de subvaluación, y en su caso, determinar la omisión en el pago de contribuciones y cuotas compensatorias.

Es decir, aún sin la constitución de dicha garantía, las autoridades fiscales y aduaneras, ante quien se encuentre registrado el propio importador a efecto de llevar a cabo operaciones de comercio exterior, cuentan con facultades expresas para determinar la posible comisión de prácticas de subvaluación y, en su caso, la omisión en el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, conforme a lo dispuesto por los artículos 78-A, 150, 151, 152 y 153 de la Ley Aduanera, así como por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Tomando como base los argumentos antes planteados, considero que la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, publicados el 5 de septiembre de 2014, establece una carga y/o formalidad que es contraria a lo dispuesto por el artículo VIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), en relación con el artículo 133 Constitucional.

* * * *

- 8. La “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones y mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 5 de septiembre de 2014, a la luz del artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el artículo 1° del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, así como del artículo 64 de la Ley Aduanera, en relación con los artículos 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**

El presente capítulo tiene como objeto analizar si el mecanismo previsto en la Resolución que nos ocupa, en el sentido de que los importadores estén obligados a presentar una garantía en relación con las operaciones de importación que sean realizadas por debajo del valor de los precios estimados establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el Anexo 3, pudiera constituir una restricción a la importación.

En efecto, a continuación se analizará si el hecho de obligar a los importadores a garantizar el interés fiscal de la Federación a través de una constancia de depósito o garantía expedida por institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar cuentas de garantía, cubriendo una cantidad que deberá ser igual a las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado establecido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pudiera resultar en una violación a lo

dispuesto por el artículo VIII, párrafos primero y cuarto del GATT.

Lo anterior, bajo la perspectiva de examinar y determinar si dicha medida impone una carga adicional a los importadores que conlleva, entre otras afectaciones, el aumento en sus gastos y costos operacionales, así como el desvío de recursos destinados a su actividad económica, los cuales no podrían ser utilizados para continuar con la realización de su negocio y/o objeto social, lo que se traduce en la imposición de una carga o formalidad, situación que constituye una protección indirecta para la producción nacional.

8.1 El artículo VII del GATT

Como ya quedó asentado anteriormente, todo acto de autoridad debe ser emitido en concordancia con el marco legal vigente que regule la situación en concreto; respetando todos los ordenamientos legales que tengan fuerza de Ley en nuestro país, como lo podrían ser la Constitución, un Tratado Internacional o una Ley Federal.

En relación con lo anterior, como también fue precisado con anterioridad, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), así como todos sus Anexos, es un Tratado Internacional obligatorio para México y sus autoridades. Consecuentemente, en el supuesto que un acto administrativo aplique en contra de un particular una disposición contraria al texto e interpretación de dicho instrumento internacional o alguno de sus Anexos, éste violaría la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 Constitucional, al vulnerar una norma que forma parte de la Ley Suprema de la Unión.

Precisado lo anterior, cabe mencionar que el artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 establece los lineamientos que los países contratantes deben seguir en materia de valoración aduanera. Para pronta referencia, la parte conducente del citado precepto es del tenor siguiente:

*Artículo VII
Valoración en aduana*

“1. (...).

2. a) El valor en aduana de las mercancías importadas debería basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se aplique el derecho o de una mercancía similar y no en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios.

b) El “valor real” debería ser el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país importador, las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia. (...).

(...).”

De lectura al artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, es posible apreciar que la intención de los países firmantes es que el valor en aduana de las mercancías se determine con base en el valor real de la mercancía importada a la que se apliquen los impuestos de importación, sin tomar en consideración valores arbitrarios o ficticios.

Por su parte, el artículo 1° del Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (denominado comúnmente como Acuerdo de Valoración Aduanera), señala que el valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8.

En relación con lo anterior, nuestra legislación recoge el precepto legal anteriormente transcrito en el artículo 64 de la Ley Aduanera, el cual enuncia que la base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que la ley de la materia establezca otra base gravable.

Asimismo, establece que el valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción de las mismas, salvo lo dispuesto en el artículo 71 de esta Ley.

Se entiende por valor de transacción de las mercancías a importar, el precio pagado por las mismas, siempre que concurren todas las circunstancias a que se refiere el artículo 67 de dicha Ley, y que éstas se vendan para ser exportadas a territorio nacional por compra efectuada por el importador, precio que se ajustará, en su caso, en los términos de lo dispuesto en el artículo 65 de esta Ley.

Por su parte, se entiende por precio pagado el pago total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya a efectuar el importador de manera directa o indirecta al vendedor o en beneficio de éste.

De conformidad con los preceptos legales antes señalados, es inconcuso que la base gravable para la importación de mercancías es el valor en aduana de las mismas, y que éste será el “valor de transacción”, entendiendo éste último como el precio efectivamente pagado o por pagar, es decir, el precio real de las mercancías.

Como quedó precisado anteriormente, derivado de lo señalado a través del “Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación del sector calzado”, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emitió la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” y su Anexo 3, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 5 de septiembre de 2014.

Así, a través del artículo Segundo³⁷ de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y

³⁷ Segundo. Para los efectos de los artículos 36, 36-A, fracción I, inciso e), 84-A y 86-A, fracción I de la Ley Aduanera, las personas que importen en definitiva mercancías mencionadas en los Anexos de la presente Resolución y declaren un valor en aduana inferior al precio estimado señalado en dichos Anexos, deberán acompañar al pedimento de importación que corresponda la constancia de depósito o garantía expedida por la institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar cuentas aduaneras de garantía. El importe garantizado deberá ser igual a las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado.

Para la operación de las cuentas aduaneras de garantía serán aplicables las disposiciones que correspondan de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes.

Crédito Público”, se dispone que las personas que importen en definitiva mercancías contempladas en el Anexo 3 de la misma y declaren un valor en aduana inferior al precio estimado ahí señalado, deberán acompañar al pedimento de importación que corresponda la constancia de depósito o garantía expedida por la institución de crédito o casa de bolsa autorizada para operar cuentas aduaneras de garantía, estableciéndose que el importe garantizado debe de ser igual a las contribuciones y, en su caso, las cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor en aduana declarado y el precio estimado.

Cabe mencionar que del citado artículo Segundo de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, se desprende que dicha garantía deberá ser otorgada de manera individual por cada operación de importación que se realice.

Por su parte, el artículo Octavo³⁸ señala también que cuando se realicen importaciones de mercancías mencionadas en el Anexo 3 de la misma, se podrá optar por otorgar una garantía global que ampare las importaciones que se efectúen en un período de seis

³⁸ Octavo. Las personas que tributen de acuerdo con lo dispuesto en el Título II o Título IV, Capítulo II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se encuentren al corriente de sus obligaciones fiscales, cuando realicen importaciones de mercancías mencionadas en el Anexo 3 de la presente Resolución, podrán optar por otorgar una garantía global que ampare las importaciones que efectúen en un período de seis meses, en lugar de garantizar individualmente cada operación, de conformidad con los lineamientos que establezca el Servicio de Administración Tributaria; siempre que hayan efectuado importaciones de mercancías sujetas a precios estimados durante el semestre inmediato anterior y, el valor en aduana promedio declarado en dicho semestre, no haya sido inferior en más de un 30% al precio estimado para dichas mercancías, vigente al momento de efectuarse las importaciones.

meses, en lugar de garantizar individualmente cada operación; siempre que se trate de una persona moral que haya efectuado importaciones de mercancías sujetas a precios estimados durante el semestre inmediato anterior y, el valor en aduana promedio declarado en dicho semestre, no haya sido inferior en más de un 30% al precio estimado para dichas mercancías, vigente al momento de efectuarse las importaciones.

8.2 Análisis de la Resolución a la luz del artículo VII del GATT

Una vez expuesto lo anterior y según se indaga en el presente apartado, considero que la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones y mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, y su Anexo 3, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 5 de septiembre de 2014, pudieran considerarse violatorios del artículo VII del GATT, del artículo 1° del Acuerdo de Valoración Aduanera y del artículo 64 de la Ley Aduanera, en relación con los artículos 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Lo anterior, toda vez que el mecanismo de garantía en análisis desconoce el valor de transacción declarado por los importadores al momento de introducir las mercancías a territorio nacional, a saber, el precio efectivamente pagado por éstos y, de facto, presupone el valor de transacción que a su juicio corresponde a las mercancías a importar.

En efecto, del análisis realizado se concluye que la Resolución sujeta a estudio introduce elementos exógenos que no constituyen el precio real de las mercancías a

importar y presupone su subvaluación, contraviniendo así el derecho legalmente reconocido a los importadores de determinar libremente el precio de las mercancías con base en una libre contratación entre particulares.

Así, la Resolución en comento constriñe a los importadores a valores ficticios y que no corresponden al precio efectivamente pagado en operaciones normales de importación, obligándoles a depositar la diferencia con el precio estimado en una cuenta aduanera de garantía. Esto es, el Estado obliga a los particulares a exhibir una cantidad económica mayor al precio pagado, destruyendo cualquier negociación comercial libremente llevada a cabo con su proveedor.

La anterior obligación tiene el efecto de fijar como precio “real” de la mercancía una cantidad artificialmente creada por el Estado, sin si quiera indicar la metodología para su determinación, desestimando ilegalmente el precio efectivamente pactado entre las partes de la negociación. Evidentemente, al obligarse al particular a depositar la diferencia entre el precio pagado y el precio estimado tiene como efecto real que el importador erogue una cantidad que corresponde al precio ficticio creado por el Estado, desconociendo el valor de transacción.

Como se puede apreciar, el desconocimiento de manera general y arbitraria de los precios de importación de aquellas mercancías mencionadas en el Anexo 3 de la resolución sujeta a análisis, se traduce en la imposibilidad de la determinación del valor en aduanas conforme a los tratados y leyes federales creadas para ello.

En todo caso, si lo que las autoridades fiscales y aduaneras pretenden combatir es la práctica de subvaluación de mercancías de comercio exterior, es importante recordar

nuevamente que éstas cuentan con las facultades para ello de conformidad con los artículos 78, 78-A, 150, 151 y 152 de la Ley Aduanera, así como por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (con independencia de si se otorgó o no una garantía), lo que les permite cumplir con el citado objetivo sin violentar los tratados comerciales de que México es parte, así como nuestra legislación interna.

Por otro lado, es importante precisar que el artículo 13 del “Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994”, únicamente otorga una facilidad aduanera para que los importadores agilicen sus operaciones de comercio internacional cuando las autoridades aduaneras mediante el ejercicio de facultades de comprobación, tengan duda de los valores declarados en la transacción de que se trate.

No debe perderse de vista que el establecimiento de dicho mecanismo está condicionado a que en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas, exista demora en la determinación definitiva de dicho valor. Dicho de otra manera, únicamente cuando exista retraso en la determinación definitiva del valor en aduanas de las mercancías, se pueden establecer mecanismos que permitan a los importadores retirar las mercancías de la aduana asegurando el pago de contribuciones al comercio exterior.

En efecto, el artículo 13 del referido acuerdo está diseñado para que cuando haya una demora en la determinación definitiva del valor en aduana, para lo cual se ejerzan facultades de comprobación por parte de las autoridades aduaneras, los importadores pueden retirar las mercancías de la aduana como una facilitación aduanera que asegure el pago de contribuciones en caso de que existiera alguna omisión en su pago.

Sin embargo, el mecanismo de precios estimados sujeto a estudio en el presente trabajo resulta aplicable bajo un supuesto completamente distinto, pues el mismo pareciera que prejuzga como subvaluados los valores declarados en aduana de manera definitiva (siempre que estos sean inferiores a los precios estimados determinados por dicha secretaría).

Derivado de lo anterior, es dable concluir que el artículo 13 del “Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994” y el mecanismo de garantía de precios estimados tienen como origen 2 presupuestos completamente distintos, toda vez que el primero hace referencia a aquellos casos en los cuales aún no se declara el valor definitivo de una mercancía, como serían los supuestos de valores provisionales, mientras que el segundo trata de valores declarados en definitiva y de los cuales las autoridades aduaneras dudan sobre su veracidad.

Apuntado lo anterior, es importante señalar que el artículo 13 del citado Acuerdo no permite a las autoridades aduaneras implementar mecanismos que constituyan restricciones al comercio internacional, como acontece en el presente caso, máxime que como se señaló anteriormente, dicho supuesto no resulta aplicable para justificar la aplicación de mecanismos que prejuzguen el valor de las mercancías declaradas en aduana como son los mecanismos de los precios estimados.

Esto es, la posibilidad prevista en el artículo 13 del “Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994” para que los estados miembros de la Organización Mundial de Comercio establezcan en su legislación nacional,

mecanismos que permitan al importador retirar de la aduana mercancías mediante una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías, no puede entenderse como una carta abierta para que las autoridades establezcan mecanismos que se traduzcan en restricciones al comercio internacional.

* * * *

9. Otras consideraciones

A través del presente apartado se exponen una serie de consideraciones que, en adición a los análisis antes expuestos, pudieran resultar también en la ilegalidad de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, al comprender diversas irregularidades formales que la llevan a encontrarse indebidamente fundada y motivada.

Así, con las argumentaciones formales que se desarrollan a continuación se pretende reforzar que desde el punto de vista del que redacta la presente tesina, la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, además de violar diversas disposiciones del GATT, pudiera resultar también contraria a lo establecido en los artículos 14 y 16 constitucionales de nuestro máximo ordenamiento jurídico, a saber, la Constitución Política.

En estos términos, un primer tema formal resulta ser que la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” pudiera encontrarse indebidamente fundada y motivada en cuanto al método y determinación de los valores que fueron asignados a los precios estimados previstos en sus Anexos.

Como fue expuesto en su momento, a través de la citada Resolución la autoridad reformó diversos artículos de la diversa Resolución publicada el 28 de febrero de 1994 y sus modificaciones posteriores, con la finalidad de implementar acciones permanentes para prevenir y combatir la práctica de la subvaluación en la importación de mercancías mediante la imposición de un mecanismo para garantizar el pago de contribuciones de mercancías sujetas a precios estimados, tal y como se instruye mediante el “Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación del sector calzado”, publicado el 29 de agosto de 2014.

En relación con lo anterior, del “Decreto por el que se establecen medidas para la productividad, competitividad y combate de prácticas de subvaluación del sector calzado” se desprende que el Ejecutivo Federal emitió el mismo para evitar que diversos sectores de la economía nacional vieran afectada su participación en el mercado por prácticas comerciales lesivas (como lo es el uso de valores en aduana menores al realmente pagado).

Es decir, a consideración del titular del Ejecutivo Federal, resultaba urgente establecer medidas para prevenir y combatir la práctica de subvaluación al afectar el desempeño de la industria nacional, situación que propicia

la pérdida de empleos, generando un bajo nivel de inversión y fomentando el crecimiento de la economía informal.

De igual forma, en el artículo Tercero del referido Decreto se instruye a las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y de Economía para implementar acciones permanentes para prevenir y combatir la práctica de subvaluación de mercancías importadas, contemplando prever mecanismos para monitorear el valor en aduana de las mercancías, como lo son precios estimados.

Derivado de dicha instrucción, con fecha 5 de septiembre de 2014 la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emitió la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”.

En ese sentido, en los considerandos de la citada Resolución, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público señala que la Resolución antes citada se emitió con base en las siguientes consideraciones:

- a. Con motivo de proteger a la producción nacional, al combatir los efectos de la subvaluación de las mercancías de importación.
- b. Que en opinión de la autoridad, el mecanismo de precios estimados es congruente con los compromisos internacionales adquiridos por México, ya que no rechaza el valor determinado por el importador, sino que sirve de referencia para la determinación del monto de la

garantía que debe otorgarse cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior al precio estimado correspondiente.

- c. Que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se ha pronunciado sobre la legalidad de los precios estimados pues sirven como base al sistema de depósitos en cuentas aduaneras en garantía y no trascienden a la base gravable del impuesto de importación.
- d. Que con motivo de todo lo anterior, los precios estimados no son fijados de manera arbitraria, pues al considerarse el valor que las fuerzas del mercado fijan en un momento específico a determinados bienes, la actividad técnica de la autoridad administrativa se limita a levantar de la realidad económica ese valor.

Nótese que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público señala que, siendo supuestamente congruente con los compromisos internacionales adquiridos por México, y de conformidad con lo resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los precios estimados (relacionados con las mercancías descritas en su Anexo 3) fueron fijados considerando las fuerzas del mercado en un momento específico a determinados bienes, cuyo valor es levantado por la autoridad administrativa a partir de la realizada económica.

No obstante, dentro de la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios

estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”, la autoridad emisora pareciera que no fundó ni motivó de manera debida cómo es que se llegó a la determinación del monto fijado para los precios estimados de las mercancías señaladas en el Anexo 3 respectivo.

Es decir, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es omisa en señalar los fundamentos y motivos que consideró aplicables al caso que nos ocupa, así como la metodología implementada y sus variables, a fin de haber determinado el supuesto valor otorgado a los precios estimados en comento, limitándose a mencionar que tomó en consideración el “valor de las fuerzas del mercado”, que se “fijan en un momento específico”, los cuales fueron levantados por la autoridad administrativa de “la realidad económica”.

En esos términos, de una lectura que se realice a la Resolución en comento, en ningún momento se señalan los fundamentos ni motivos y tampoco mecánica alguna implementada, para considerar que la fijación de precios estimados atenderá a las “fuerzas de mercado”.

Cabe mencionar que, de acuerdo con Rodrigo Borja Cevallos en su obra “Enciclopedia de la Política”³⁹, las fuerzas de mercado corresponden a lo que comúnmente se conoce como la “*ley de la oferta y la demanda*”, misma que se refiere a “*los factores y elementos que conducen y operan el mercado como mecanismo de fijación de los precios, de asignación de recursos y de señalamiento de lo que debe producirse en la sociedad para satisfacer las necesidades humanas*”.

³⁹ Rodrigo Borja Cevallos, Enciclopedia de la Política. Fondo de cultura económica. Cuarta edición 2012. Colección de Obras de Política y derecho. ISBN 978-607-16-0877-2.

En el caso en particular, y teniendo en consideración que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo único que señala es que los precios estimados fueron tomados en consideración atendiendo a la oferta y demanda (fuerzas de mercado) de determinados productos, dentro de la Resolución sujeta a análisis en ningún momento se señalan las causas o circunstancias particulares que permitan determinar que dicho método puede ser aplicado al caso que nos ocupa, así como si dicho método resulta ser idóneo a fin de cumplir con los medios perseguidos por la resolución en comento.

Recordemos que el método utilizado (fuerzas de mercado) pretende cumplir con el fin de combatir los efectos de la subvaluación de determinadas mercancías del sector calzado que sean importadas al territorio nacional, por lo que a fin de conocer si efectivamente los valores determinados a las mercancías cumplen con este fin, la autoridad debió haber señalado los fundamentos y motivos que la llevaron a tales determinaciones, situación que como ha quedado antes señalado no aconteció.

Incluso, la Resolución únicamente señala que los precios estimados atendieron a los valores determinados por las fuerzas de mercado “en un momento determinado”, el cual al día de hoy es totalmente desconocido, dejando a los contribuyentes en estado de inseguridad jurídica.

En efecto, pudiera considerarse que la situación descrita anteriormente resulta razón suficiente para dejar en estado de inseguridad jurídica a los importadores de los productos a los que se refiere la Resolución en comento, toda vez que estos no cuentan con la certeza de que el “momento determinado” supuestamente analizado y elegido por las autoridades correspondientes, permita determinar un valor apegado a las fuerzas de mercado respectivas y que hayan

servido de base para cuantificar el correcto valor de un bien al día de hoy.

Es decir, los importadores pudieran no tener certeza que el valor otorgado por las autoridades respecto a las fuerzas de mercado reflejado en un momento determinado, efectivamente pudo ser un marco para la determinación de los precios estimados en comento.

Lo anterior es así, máxime que los mercados de diversos sectores cambian de un momento a otro, es decir, las fuerzas de mercado que podrían corresponder en un momento determinado, no serían las mismas en algún otro periodo.

A efecto de ejemplificar lo anterior, pensemos que durante la primavera, se hayan analizado las fuerzas de mercado de “botas para niñas”. Esta situación tendría como consecuencia que las fuerzas de mercado no reflejaran el valor de dicho bien en ese momento, ya que por obviedad de circunstancias (y de acuerdo con aspectos cambiantes de las estaciones de año y climas) la oferta y demanda de unas “botas para niñas” en dicho momento determinado, no sería la misma que en época de invierno.

Con lo anterior, se justifica la necesidad de conocer con certeza cuál es el “momento determinado” que se tomó como base para el análisis y determinación de los valores fijados en el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados.

Asimismo, la Secretaria de Hacienda y Crédito Público señala que la actividad técnica de la autoridad se limita a levantar de la realidad económica ese valor, sin que para tales efectos defina los alcances que conlleva dicha realidad.

Es decir, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al no definir los alcances de la realidad económica que tomó en cuenta para la determinación de los valores fijados en el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados en un tiempo y un lugar preciso pudiera dejar a los importadores en un completo estado de indefensión.

Más aún, tal y como se señala anteriormente, resulta necesario saber cuál es el momento determinado que se tomó como base para la determinación de los valores para garantizar el pago de contribuciones de mercancías sujetas a precios estimados, debido a que si bien dichos valores son válidos para ese tiempo y lugar en específico, ello no implica perder de vista que dichos valores tendrán que adaptarlos a la cambiante realidad económica del país, ya que nada nos asegura que dichos valores sean válidos inclusive en ese momento y a futuro.

Inclusive, la autoridad no establece ni explica la metodología que siguió para determinar cada uno de los precios estimados aplicables a las fracciones arancelarias correspondientes.

Asimismo, la autoridad omitió señalar cuáles son los lineamientos o bases que tomó en cuenta a fin de determinar el valor de las mercancías sujetas a precios estimados, es decir, no señaló si tomó datos estadísticos de importación o de algún listado en específico, a fin de poder otorgar seguridad y certeza jurídica a los importadores de los bienes sujetos a esta nueva mecánica de garantía.

Incluso, tan resulta necesaria la motivación y descripción de la metodología seguida por la autoridad para la determinación de los precios estimados en comento, pues existen fracciones arancelarias que engloban diversas mercancías que no se encuentran clasificadas específicamente en otra fracción arancelaria (v.g. 64.04.11.15 “Los demás calzados para niños, niñas o infantes”⁴⁰), es decir, una misma fracción arancelaria puede clasificar un sin número de pares de calzado que podrían no guardar relación entre sí en cuanto al precio que deba otorgársele a cada producto en específico.

Todo lo anterior, desde el particular punto de vista del que suscribe, deriva en la ilegalidad de la Resolución publicada el 5 de septiembre de 2014, pues los importadores no tienen certeza jurídica en relación con el método seguido por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la fijación de los precios estimados previstos en el los anexos respectivos de la resolución.

No es óbice para concluir lo anterior, que la autoridad señale que el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados

⁴⁰ Tarifa de la Ley de los impuestos Generales de Importación y de Exportación vigente en 2016.

Sección:	XII	Calzado, sombreros y demás tocados, paraguas, quitasoles, bastones, látigos, fustas, y sus partes; plumas preparadas y artículos de plumas; flores artificiales; manufacturas de cabello
Capítulo:	64	Calzado, polainas y artículos análogos; partes de estos artículos
Partida:	6404	Calzado con suela de caucho, plástico, cuero natural o regenerado y parte superior de materia textil.
		- Calzado con suela de caucho o plástico:
SubPartida:	640411	-- Calzado de deporte; calzado de tenis, baloncesto, gimnasia, entrenamiento y calzados similares.
Fracción:	64041115	Los demás calzados para niños, niñas o infantes.

es congruente con los compromisos internacionales adquiridos por México al precisar que no rechaza el valor declarado por el importador, sino que permite a éste retirar las mercancías de la aduana mediante la presentación de una garantía que cubra el pago de las contribuciones a que puedan estar sujetas por su importación.

Lo anterior, ya que contrario a lo señalado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro de los Considerandos que integran el acto en análisis, el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados no es congruente con los compromisos internacionales adquiridos por México, en particular con el artículo 8 del Pacto de San José, al encontrarse indebidamente fundado y motivado.

Incluso, es ilógico que un acto que no se encuentre debidamente fundado y motivado pueda considerarse congruente con los Acuerdos Internacionales signados por México, toda vez que dicho imperativo es uno de los requisitos mínimos que deben ser cumplidos en todo acto emitido por una Autoridad. Situación que incluso ha sido confirmada mediante diversos criterios jurisprudenciales⁴¹. “AMPLIACIÓN DEL EMBARGO.- SU DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN”; “MOTIVACION Y FUNDAMENTACION.- DEBEN EXPRESARSE EN EL DOCUMENTO MISMO QUE CONTENGA EL ACTO DE MOLESTIA; “MOTIVACION Y FUNDAMENTACION.- DEBEN EXPRESARSE EN EL TEXTO MISMO DEL ACTO DE AUTORIDAD”, entre otros.

⁴¹ “AMPLIACIÓN DEL EMBARGO.- SU DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN”; “MOTIVACION Y FUNDAMENTACION.- DEBEN EXPRESARSE EN EL DOCUMENTO MISMO QUE CONTENGA EL ACTO DE MOLESTIA; “MOTIVACION Y FUNDAMENTACION.- DEBEN EXPRESARSE EN EL TEXTO MISMO DEL ACTO DE AUTORIDAD”, entre otros.

Lo anterior, simplemente refuerza la obligación con la que contaba la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de fundar y motivar debidamente los precios estimados señalados en los anexos de dicha resolución cuestionada de ilegal, es decir, debió de citar los fundamentos legales en los que se basó para adoptar la metodología o mecánica y las variables necesarias para calcular los precios estimados impuestos, así como debió haber explicado las razones que la llevaron a implementar esa metodología y qué datos utilizó para ello.

Derivado de lo anterior, el que suscribe arriba a la conclusión que la Resolución sujeta a análisis viola la garantía de seguridad jurídica de los importadores, ya que no contiene los fundamentos ni motivos a fin de estimar que el método utilizado para la determinación del valor de los precios estimados, consistente en considerar el valor que las fuerzas del mercado fijan en un momento específico a determinados bienes, se apegó a derecho y no es producto de una actuación arbitraria por parte de la autoridad.

* * * *

Derivado de todo lo analizado y precisado a lo largo del presente trabajo de investigación es que llego a las siguientes:

10. Conclusiones

1. La Resolución es ilegal toda vez que el mecanismo ahí previsto, consistente en garantizar el pago de contribuciones al comercio exterior, constituye una barrera que restringe al comercio internacional.

Lo anterior es así toda vez que dicho mecanismo limita y obstaculiza el acceso de las importaciones que puede llevar a cabo un importador a territorio nacional conllevando entre otras afectaciones, el aumento en sus gastos y costos operacionales, así como el desvío de recursos destinados a su actividad económica, lo que se traduce en una restricción cuantitativa en términos del artículo XI, párrafo primero del GATT, el cual establece que como parte de las obligaciones de los países firmantes del GATT, dentro de los cuales se encuentra México, está la de abstenerse de imponer prohibiciones o restricciones a las importaciones o exportaciones de un producto, ya sea a través de contingentes, licencias de importación o exportación, o cualquier otra medida.

2. La Resolución es ilegal toda vez que la obligación de garantizar la importación definitiva de mercancías por debajo de los precios estimados, representa una carga y/o formalidad que constituye una protección indirecta a la producción nacional.

Lo anterior, en virtud de que la obligación de garantizar las contribuciones derivadas de las mercancías importadas a precios estimados, únicamente es aplicable, de manera injustificada, a las mercancías importadas y no así a las mercancías nacionales similares, situación que resulta violatoria a lo previsto por el artículo VIII, párrafos primero y cuarto del GATT, el cual establece que las partes contratantes no deberán de constituir ningún tipo de protección indirecta a sus productos nacionales.

3. La Resolución resulta ilegal toda vez que el mecanismo de garantía analizado desconoce el valor de transacción declarado por los importadores al momento de introducir las mercancías a territorio nacional, a saber, el precio efectivamente pagado por éstos y, de facto, presupone un

valor de transacción que a su juicio corresponde a las mercancías a importar. Dicha situación contraviene el derecho legalmente reconocido a los importadores de determinar libremente el precio de las mercancías con base en una libre contratación entre particulares, lo que se traduce en una violación al artículo VII del GATT.

El mecanismo previsto en el artículo 13 del “Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994” y el mecanismo de garantía de precios estimados parten de supuestos diversos y, por ende no resultan equiparables. El primero hace referencia a aquellos casos en los cuales aún no se declara el valor definitivo de una mercancía, como serían los supuestos de valores provisionales, mientras que el segundo trata de valores declarados en definitiva y de los cuales las autoridades aduaneras dudan sobre su veracidad.

4. La Resolución es ilegal en razón de que las mismas se encuentran indebidamente fundadas y motivadas, toda vez que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no fundó ni motivó la metodología o mecánica y las variables necesarias para calcular los precios estimados impuestos, así como tampoco explicó las razones que la llevaron implementar ésta metodología, ni reveló los datos que utilizó para la determinación de los precios estimados fijados para cada una de las fracciones arancelarias señaladas en éstos, situación que resulta contraria a lo dispuesto por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos (Pacto de San José).

5. En virtud de todo lo anterior, considero que la “Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público” es ilegal y, por ende, no debiera ser aplicada a los importadores de las mercancías que se encuentran sujetas a control por parte de la misma.

* * * *

11. Bibliografía

1. Mario I. Álvarez Ledesma, *Introducción al derecho*, Tercera Edición, Editorial McGraw Hill.
2. Cesar Sepúlveda, *Derecho Internacional*, Vigésimo Sexta Edición, Editorial Porrúa.
3. Barberis, J. A. (1982). El concepto de tratado internacional. *Anuario de derecho internacional*. Consultable en http://dadun.unav.edu/bitstream/10171/20995/1/ADI_VI_1982_01.pdf.
4. Gerhart Niemeyer (1941), *Law without force*, Library of Conservative Thought, Transaction Publishers.
5. Hugo Perezcano Díaz, *Los tratados Internacionales en el Orden Jurídico Mexicano*” <http://revistas.unam.mx/index.php/amdi/article/view/16024>.
6. Jorge Carpizo, *La Interpretación del Artículo 133 constitucional*, en *Estudios Constitucionales*, UNAM-Porrúa.
7. Carlos M. Ayala. Corao, C. M. A. *La Jerarquía Constitucional de los Tratados Relativos a Derechos Humanos y sus Consecuencias*.
8. Flores Imer Benjamin, *Sobre la jerarquía normativa de leyes y tratados: a propósito de la (eventual) revisión de una tesis*. *Cuestiones constitucionales: revista mexicana de derecho constitucional*.

9. Peter Van den Bossche, *The Law and Policy of the World Trade Organization*, Tercera Edición, Cambridge.
10. Diccionario de términos política comercial de la Organización Mundial del Comercio. Goode Walter, *Dictionary of Trade Policy Terms*, Cambridge University Press, 2007.
11. Petros C. Mavroidis, *The Law of the World Trade Organization (WTO), Documents, Cases & Analysis*, Segunda Edición, American Casebook Series.
12. Discurso de Luis Videgaray Caso. León, Guanajuato, a 27 de agosto de 2014; expuesto durante la inauguración de la exposición de calzado y artículos de piel, salón de piel y calzado. http://www.shcp.gob.mx/SALAPRENSA/doc_discurso_funcionarios/secretarioSHCP/2014/lvc_exposicion_calzado_27082014.pdf
13. Rodrigo Borja Ceballos, *Enciclopedia de la Política*. Fondo de cultura económica. Cuarta edición 2012. Colección de Obras de Política y derecho. ISBN 978-607-16-0877-2.

* * * *