

Suprema Corte de Justicia de la Nación

Décima Época

Núm. de Registro: 27197

Instancia:

Segunda Sala

Fuente:

Semanario Judicial de la Federación

Publicación: viernes 23 de junio de 2017 10:29 h

CERTIFICADOS EMITIDOS POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER LOS SUPUESTOS EN LOS QUE QUEDARÁN SIN EFECTOS, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.

AMPARO EN REVISIÓN 3/2017. METFORD SOLUCIONES EN LIMPIEZA, S.A. DE C.V. 17 DE MAYO DE 2017. UNANIMIDAD DE CUATRO VOTOS DE LOS MINISTROS ALBERTO PÉREZ DAYÁN, JAVIER LAYNEZ POTISEK, JOSÉ FERNANDO FRANCO GONZÁLEZ SALAS Y EDUARDO MEDINA MORA I. AUSENTE: MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS. PONENTE: EDUARDO MEDINA MORA I. SECRETARIO: JUAN JAIME GONZÁLEZ VARAS.

CONSIDERANDO:

15. PRIMERO.-Competencia. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es legalmente competente para conocer el presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 83 en relación con el 81, fracción I, inciso e), de la Ley de Amparo; 11, fracción V y 21, fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; así como en los puntos segundo, fracción III, y tercero del Acuerdo General Plenario Número 5/2013 publicado en el Diario Oficial de la Federación de trece de mayo de dos mil trece.

16. Lo anterior, en virtud de que se interpone contra una sentencia dictada en audiencia constitucional, en la que subsiste el problema de constitucionalidad respecto del artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación; materia administrativa, competencia de esta Segunda Sala.

17. SEGUNDO.-Legitimación. No es el caso de analizar la legitimación de los recursos de revisión principales, pues de este tema se ocupó debidamente el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito en el considerando tercero(17) de la sentencia dictada en el amparo en revisión ***** en sesión de quince de diciembre de dos mil dieciséis.

18. Por su parte, la revisión adhesiva fue presentada por parte legitimada, ya que fue promovida por Daniel Rodríguez Hernández, representante legal de la empresa quejosa, carácter que le fue reconocido por el Juez de Distrito del conocimiento, mediante proveído de trece de agosto de dos mil quince;(18) y quien tiene interés en que subsista la determinación del Juez de Distrito del conocimiento, ya que le fue favorable a sus intereses.

19. TERCERO.-Oportunidad. El recurso de revisión principal, promovido por la directora general

de Amparos contra Actos Administrativos de la Subprocuraduría Fiscal de Amparos de la Procuraduría Fiscal de la Federación, en representación del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos se presentó en el plazo de diez días que establece el artículo 86, primer párrafo, de la Ley de Amparo en vigor.

20. Es así, toda vez que la sentencia recurrida se notificó, mediante oficio 1254, a la autoridad responsable presidente de la República, el siete de abril de dos mil dieciséis;(19) actuación que de acuerdo con el artículo 31, fracción I, del ordenamiento legal citado, surtió efectos "... desde el momento en que hayan quedado legalmente hechas".

21. Ahora bien, en términos del diverso numeral 28, fracciones I, primer párrafo, y II, primer párrafo, de la Ley de Amparo en vigor, la notificación a las autoridades responsables queda legalmente hecha cuando se entrega materialmente el oficio respectivo y se recaba la constancia de recibo correspondiente, lo que permite concluir que en el caso concreto tales notificaciones surtieron efectos el jueves siete de abril de dos mil dieciséis.

22. De ahí que el plazo para interponer el presente medio de impugnación transcurrió, para la responsable, del ocho al veintiuno de abril de dos mil dieciséis, sin contar los días nueve, diez, dieciséis y diecisiete, por corresponder a sábados y domingos y, por tanto, inhábiles en términos de los artículos 19 de la Ley de Amparo en vigor y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

23. En esas condiciones, si el escrito por el que se interpuso el recurso de revisión principal fue presentado, el martes diecinueve de abril de dos mil dieciséis, en una Oficina de Correos de México de la Ciudad de México, según se advierte del sello respectivo (foja 131 del presente expediente), es inconcuso que dicho medio de impugnación se hizo valer en forma oportuna.

24. Por lo que hace a la revisión adhesiva presentada por la empresa quejosa, debe decirse que se presentó en tiempo, ya que el acuerdo por el cual se admitió el recurso de revisión principal de presidencia de la República, se notificó por lista a la parte quejosa el martes veintisiete de septiembre de dos mil dieciséis.(20)

25. En consecuencia, el término de cinco días a que se refiere el artículo 82 de la Ley de Amparo, transcurrió del jueves veintinueve de septiembre al miércoles cinco de octubre de dos mil dieciséis, descontando de ese cómputo los días uno y dos de octubre de dicho año, por corresponder a sábado y domingo y, por tanto, inhábiles en términos de los artículos 19 de la Ley de Amparo en vigor y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación. Si el escrito de revisión adhesiva se interpuso el cinco de octubre siguiente, es claro que su presentación fue oportuna.

26. CUARTO.-Antecedentes y contexto. Para una mejor comprensión del asunto, se considera conveniente sintetizar los conceptos de violación esgrimidos en la demanda de amparo, las consideraciones del Juez de Distrito y del Tribunal Colegiado del conocimiento, y los agravios del recurrente en su escrito de revisión.

27. El seis de mayo de dos mil quince, la Administración Central de Fiscalización Estratégica de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria determinó que Metford Soluciones en Limpieza, Sociedad Anónima de Capital Variable se ubicaba en el supuesto previsto en el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación por la expedición de comprobantes en relación a operaciones inexistentes.

28. El diez de junio de dos mil quince, la mencionada sociedad presentó demanda de amparo

contra el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación derivado del primer acto de aplicación del oficio emitido el seis de mayo de dos mil quince.

29. El ocho de julio de dos mil quince, la Administración Local de Auditoría Fiscal de Torreón con sede en Coahuila de Zaragoza de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria emitió un oficio, mediante el cual se consideraba que la misma sociedad se ubicaba en el supuesto de la fracción X, inciso c), del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación.

30. Asimismo, el ocho de julio de dos mil quince, la Administración Central de Servicios al Contribuyente del Servicio de Administración Tributaria emitió un oficio, en el que se dejó sin efectos el certificado de sello digital de la señalada sociedad anónima; precisamente, al tener conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes o simuladas.

31. A. Demanda de amparo. El once de agosto de dos mil quince, Metford Soluciones en Limpieza, Sociedad Anónima de Capital Variable presentó demanda de amparo contra la discusión, aprobación, expedición, promulgación y aplicación de la disposición normativa de la fracción X, inciso c), del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación; así como de los efectos y consecuencias ocasionados por su aplicación en relación a las siguientes autoridades:

31.1. a) El Congreso de la Unión por la discusión, aprobación y expedición;

31.2. b) El Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos por la promulgación y consecuente publicación;

31.3. c) El administrador local de Auditoría Fiscal de Torreón de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Torreón con sede en Coahuila de Zaragoza de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria por la aplicación de la norma en el oficio en el que se consideró que la misma sociedad se ubicaba en el supuesto de la fracción X del primer párrafo del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación; y,

31.4. d) La Administración Central de Servicios al Contribuyente de la Administración Central de Servicios al Contribuyente del Servicio de Administración Tributaria también por su aplicación en el oficio, mediante el que se dejó sin efectos el certificado de sello digital de la señalada sociedad anónima.

32. En su demanda de amparo, la quejosa inicia por puntualizar que la misma fue presentada en tiempo, ya que los actos de aplicación impugnados fueron emitidos el ocho de julio de dos mil quince, pero fueron notificados a la quejosa hasta el veintiuno de julio del mismo año. Por su parte, y por lo que al caso interesa, expuso los siguientes conceptos de violación:

33. a.1. Acceso a la justicia, garantía de audiencia y debido proceso. De acuerdo con la sociedad demandante, los actos de aplicación reclamados vulneran la garantía de audiencia y debido proceso, pues no permiten la oportunidad de ser oído y vencido en juicio antes del acto privativo, es decir, antes de resolver los medios de impugnados en los que se controvierte que la quejosa se encuentra en el supuesto del primer párrafo del artículo 69-B por la emisión de comprobantes fiscales basados en operaciones inexistentes, se le cancela su certificado de sello digital. Para ello, desarrolló los siguientes argumentos:

33.1. Afirmó que no se le otorgó tiempo para demostrar que las operaciones eran reales antes de emitir el acto privativo consistente en dejar sin efectos su certificado de sello digital, por lo que se

viola gravemente la garantía de audiencia y de debido proceso. Máxime que los medios de impugnación interpuestos en contra de la presunción de operaciones inexistentes de conformidad con el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación se encuentran sub júdice (en un diverso juicio de amparo).

33.2. Argumentó que lo anterior viola su derecho fundamental de acceso a la justicia, consagrado tanto en el artículo 17 constitucional, como en el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos; así como su derecho al debido proceso reconocido en el artículo 14 constitucional. Por tanto, solicitó se conceda el amparo contra los efectos de la norma impugnada o en su defecto emitir un nuevo oficio en el que se le permita seguir emitiendo comprobantes fiscales, en tanto no exista una resolución con carácter de definitiva en relación con las supuestas operaciones inexistentes.

34. a.2. Principios de legalidad y, de fundamentación y motivación. La quejosa alegó que el artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación, la deja en un estado de indefensión, ya que no establece con claridad: a) cuándo quedarán sin efectos los certificados de sello digital como el de la quejosa; b) cuáles son las circunstancias específicas que deberán tomarse en consideración para poder determinar válidamente que los comprobantes se utilizaron para la realización de operaciones inexistentes; c) qué periodos abarcará la cancelación; y, d) que estas causales de causación deberán ser debidamente emitidas mediante resolución fundada y motivada emitida por la autoridad competente.

35. De esta forma, la quejosa señaló que el simple hecho de que la autoridad fiscal tenga conocimiento de una supuesta inexistencia de operaciones para generarle consecuencias jurídicas por una mera presunción vulneraría el principio de legalidad. Y al efecto, desarrolló las siguientes premisas:

35.1. Argumentó que la cancelación del certificado sólo debe proceder una vez que ha concluido el procedimiento establecido en el artículo 69-B y hasta que exista una resolución con carácter de definitiva, emitida por un tribunal competente que encuadre al contribuyente en la hipótesis prevista el primer párrafo fracción X del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, a efecto de que dicha situación esté debidamente comprobada y sea cosa juzgada.

35.2. Asimismo, consideró que el oficio reclamado por ser el primer acto de aplicación también se reclama por vicios propios, por una indebida fundamentación y motivación, limitando así una adecuada defensa.

36. a.3. Aplicación retroactiva. La quejosa se dolió de la aplicación retroactiva del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación como base para considerar que se actualizaba la causal prevista en el artículo 17-H, fracción X, inciso c) y cancelarle su certificado de sello digital. Al respecto, señaló que se le imputan la emisión de comprobantes basados en operaciones inexistentes emitidos en el ejercicio fiscal del dos mil once, a pesar de que el mencionado artículo 69-B entró en vigor el uno de enero de dos mil catorce. En este sentido, afirmó que se le pretende aplicar una ley que se dictó con posterioridad a un hecho, estableciendo consecuencias que eran desconocidas por quien realizó ese hecho al amparo de una norma anterior; y para ello desarrolló las siguientes premisas:

36.1. Puntualizó que a partir de la entrada en vigor de la norma no se han ejercido facultades de comprobación en los ejercicios del dos mil catorce y dos mil quince, como para que se pueda determinar válidamente con base en esa norma si se emitieron comprobantes sin operaciones reales. Asimismo, refiere que no se trata de una conducta continuada, de tal forma que no se ha acreditado que dicha conducta se pudiera estar realizando actualmente, como para poder aplicar

la norma para los ejercicios fiscales en los que la norma ya estaba vigente.

36.2. Concluyó que se debía otorgar el amparo para dejar sin efectos en su esfera jurídica los oficios reclamados del ocho de julio de dos mil quince. De igual forma, señala en este concepto de violación que debió otorgarse el amparo respecto del oficio de fecha seis de mayo en el que se consideraba que se encontraba en el supuesto del mencionado artículo 69-B, a pesar de no haber sido señalado como acto reclamado al inicio de la demanda.

36.3. Finalmente, solicitó que se estudie de manera ex officio el presente asunto y si existiese algún derecho humano contemplado en la Constitución Federal o en tratados internacionales de los cuales México sea parte que haya sido violado o dejado de aplicar, se aplique en beneficio de la quejosa o se desaplique al caso concreto. Así, demanda (sic) se atienda a la interpretación más favorable a su persona y se dejen de aplicar las normas que contravengan o limiten sus derechos humanos, declarando como consecuencia la inconstitucionalidad del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

37. a.4. Derecho al honor. En la última parte de su escrito, la quejosa argumentó que el artículo 69-B es inconstitucional porque transgrede el derecho humano al honor, la buena reputación y buena fama, al establecer una descalificación pública y notoria al publicarle en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria como realizando operaciones inexistentes, generándole un claro perjuicio respecto a sus clientes y al público en general. Igualmente, alegó que, por las mismas razones se violó la prohibición del artículo 22 constitucional de establecer sanciones infamantes, el principio de presunción de inocencia, y resulta desproporcional.

38. B. Sentencia recurrida. En la sentencia impugnada el Juez de Distrito determinó por una parte sobreseer en el juicio y, por otra, otorgar el amparo y protección de la Justicia Federal a la empresa quejosa, de conformidad con las consideraciones que a continuación se indican:

39. b.1. Por lo que hace al sobreseimiento, al analizar las causas de improcedencia, en el considerando tercero, de oficio consideró actualizada la prevista en el artículo 61, fracción XIV, de la Ley de Amparo, en relación con los numerales 17 y 18 de dicho ordenamiento legal, ya que de conformidad con dicho preceptos legales el juicio de amparo es improcedente contra actos consentidos tácitamente.

40. Al respecto, advirtió que de las constancias que obran en autos se desprende que la quejosa conocía la existencia de los oficios *****, ***** y *****, desde el veintiuno de marzo de dos mil trece; diecinueve de marzo de dos mil catorce, y once de septiembre de dos mil catorce, respectivamente, por lo que para el día uno de octubre de dos mil quince, en que presentó su escrito de ampliación de demanda de amparo, ya había transcurrido en exceso el término de quince días previsto para tal efecto en el artículo 17 de la Ley de Amparo.

41. b.2. Derechos de audiencia y debido proceso. El Juez de Distrito sólo entró al estudio del concepto de violación consistente en que el artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación, es violatorio de los derechos de audiencia y debido proceso, consagrados en los artículos 14 y 17 de la Constitución Federal, al no otorgar la oportunidad de ser oído y vencido en juicio antes del acto privativo, consistente en la cancelación de los certificados de sello digital, ya que lo consideró fundado y suficiente para otorgar el amparo, con base en los siguientes razonamientos:

41.1. El precepto impugnado prescribe que si durante el procedimiento de administrativo de ejecución desapareciere o no fuera localizado el contribuyente o se detectaran irregularidades relacionadas con operaciones inexistentes, se procedería a dejar sin efectos los certificados

emitidos por el Servicio de la Administración Tributaria, en favor del contribuyente.

41.2. Por lo anterior, es posible concluir que dicha medida tiene como finalidad impedir al gobernado que continúe desarrollando su actividad al amparo del certificado otorgado por el Servicio de Administración Tributaria, lo que constituye una medida de carácter definitivo, ya que no establece temporalidad, ni de la referida norma se advierte que su fin sea asegurar la eficacia de la resolución que pudiera recaer, por lo que la privación de los derechos que produce en los gobernados no se encuentra sujeta a ninguna condición, sino que constituye la finalidad propia de la resolución tomada, porque produce los efectos de una cancelación; es decir, la supresión definitiva del certificado obtenido por el contribuyente.

41.3. La determinación que deja sin efectos los certificados se actualiza de forma inmediata, por el solo hecho de ubicarse en el supuesto de la norma, y por tal motivo dicha medida no puede considerarse como una de carácter provisional, ya que el efecto de la misma no es la suspensión o restricción temporal del certificado, sino su revocación.

41.4. Lo anterior, se confirma ya que del precepto impugnado se desprende que los contribuyentes a quienes se les haya dejado sin efecto el certificado de sello digital podrán llevar a cabo el procedimiento que, mediante las reglas de carácter general, determine el Servicio de Administración Tributaria para subsanar las irregularidades detectadas, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga, a fin de obtener un nuevo certificado.

41.5. En conclusión, previo a dejar sin efecto el certificado de sello digital, no se contempla un procedimiento en el que se brinde oportunidad de ser oído y vencido al contribuyente, por lo que resulta contrario al artículo 14 de la Constitución Política de los Estado Unidos Mexicano.

41.6. El numeral reclamado no contempla que cuando un contribuyente se encuentre en el supuesto de la hipótesis normativa de la fracción X, le sea comunicado el inicio del procedimiento, así como el contenido de la cuestión a debatir y de los efectos que se producirán en caso de que prospere la acción intentada; tampoco contempla darle al contribuyente la oportunidad de presentar su defensa, que una vez agotada dicha etapa, se le brinde al interesado o involucrado la oportunidad de presentar alegatos; y que el procedimiento concluya con una resolución completa, congruente e imparcial, antes de que sea dejado sin efectos su certificado de sello digital, mucho menos, contempla la posibilidad de que se notifique al sancionado respecto de la resolución dictada en su perjuicio.

42. C. Recurso de revisión principal. El diecinueve de abril de dos mil dieciséis, el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos presentó recurso de revisión contra la determinación anterior.

43. Antes de presentar sus agravios, el recurrente señaló que la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ya había conocido de un asunto como el planteado en el caso, a saber, el amparo en revisión ***** , en el que se determinó que la cancelación del certificado de sello o firma digital del contribuyente no constituye una medida de carácter definitivo, pues únicamente restringe de manera provisional o preventiva sus derechos.

44. En este sentido, en el recurso de revisión se destacó que la cancelación de los certificados no constituyen un acto privativo regido por el artículo 14 constitucional, sino que únicamente constituye un acto de molestia, pues el mismo código establece un procedimiento con el que podría recuperar el certificado cancelado, a saber, el procedimiento de aclaración en el que se otorga la oportunidad de subsanar las irregularidades o desvirtuar los hechos que dieron lugar a la cancelación. Así, afirmó que al tener la oportunidad de ofrecer pruebas no se deja a los

particulares en un estado de indefensión, por lo que no existía una violación a la garantía de audiencia y debido proceso.

45. Al respecto, el recurrente hizo especial énfasis en que dicha cancelación es una medida cautelar que tiene por objeto evitar que se sigan emitiendo comprobantes fiscales que pudieran afectar a terceros y se pudiera evitar la comisión o continuación del delito de defraudación fiscal. En particular, destacó que son medidas cautelares, en tanto la privación no es el fin buscado sino sólo un mecanismo accesorio, es sumaria al tener plazos breves, garantiza la protección de un derecho en tanto se emita una resolución definitiva y busca reponer el ordenamiento jurídico.

46. Ahora bien, el recurrente manifestó los siguientes agravios en su recurso:

47. c.1. Es una medida cautelar. Reiteró que consideraba incorrecta la determinación del Juez de Distrito de que la cancelación de los certificados es una medida de carácter definitivo. De esta forma, en su agravio desarrolla por segunda ocasión, porque dicho acto debe ser considerado una medida cautelar que está sujeta a cierta temporalidad, hasta que el contribuyente subsane las irregularidades detectadas o desvirtúe los hechos que dieron lugar a la cancelación, a través del procedimiento de aclaración, en el que incluso se podría emitir un nuevo certificado. Asimismo, señaló que, según él, la finalidad de la medida cautelar consiste en que el contribuyente no desaparezca dentro del procedimiento administrativo de ejecución para aclarar sus operaciones y éste siga su curso.

48. c.2. Es una medida de carácter temporal. En este punto, el recurrente vuelve a destacar que la cancelación del certificado es una medida de carácter temporal, puesto que a pesar de que se lleva a cabo antes de que se le dé la oportunidad de ofrecer pruebas y alegar lo que a su derecho convenga, existe un procedimiento de aclaración regulado por las reglas de la resolución miscelánea fiscal para el 2014 que permiten restablecer la situación del contribuyente y éste puede seguir realizando sus operaciones comerciales.

49. c.3. Constituye un acto de molestia no definitivo. En este agravio, el Presidente Constitucional impugnó la consideración del Juez de Distrito en relación a que el Código Fiscal de la Federación no contempla un procedimiento previo a dejar sin efectos los certificados de sellos digitales. Al respecto, argumentó que el dejar sin efectos los certificados es un acto de molestia no definitivo, respecto del cual dicho ordenamiento jurídico sí prevé un procedimiento a través del cual los contribuyentes pueden defenderse, alegar y probar lo que a su derecho convenga, lo que evidencia que la norma impugnada no viola la garantía de previa audiencia y debido proceso, pues no se le deja en estado de indefensión.

50. c.4. Es una medida preventiva. El recurrente destacó que era incorrecta la determinación del Juez de Distrito, al considerar que la cancelación era un acto privativo, ya que la medida únicamente suspende temporalmente el derecho y está condicionada al procedimiento de aclaración ya mencionado. De esta forma, puntualizó que dicho acto de molestia no tiene como objetivo la privación en sí misma, sino que se trata de una medida preventiva, tendente a proteger algún derecho o bien jurídico. En este sentido, afirmó que si fuera un acto privativo se causarían efectos de forma permanente y se tendría que otorgar un derecho de audiencia.

51. c.5. Falta de notificación. En este argumento, el recurrente adujo que la determinación del Juez de Distrito era incorrecta al considerar que no se le notificaba a los contribuyentes el inicio del procedimiento de cancelación de los sellos digitales. En relación con este punto, refirió que para que opere la cancelación previamente debe existir un procedimiento entablado contra el contribuyente y el cual fue notificado al mismo, a saber, el ejercicio de las facultades comprobación de la autoridad. Asimismo, destacó que la sanción es una consecuencia del actuar

imputable al contribuyente, y en todo caso, éste cuenta con el derecho de interponer un recurso de revocación en contra de la resolución dictada en dicho procedimiento. En particular, hizo énfasis en que si el contribuyente desapareció o no pudo localizarse resulta materialmente y jurídicamente imposible notificarlo de la cancelación.

52. c.6. Tesis superada. El recurrente se dolió de que en la sentencia recurrida se violó el artículo 74, en relación con el artículo 217 de la Ley de Amparo, en razón de que el Juez de Distrito basó su decisión en una tesis que se encuentra superada por una jurisprudencia emitida por esta Segunda Sala, al resolver la contradicción de tesis 410/2011.

53. D. Revisión adhesiva. Metford Soluciones en Limpieza, Sociedad Anónima de Capital Variable presentó recurso de revisión adhesiva el cinco de octubre de dos mil dieciséis, en el que alegó que el artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación vulneraba su derecho de acceso a la justicia, de audiencia previa, de debido proceso y era una norma carente de razonabilidad y proporcionalidad.

54. En particular, reiteró que al notificarle que se ubicaba en el supuesto del artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación y dejar sin efectos su certificado de sello digital no se le otorgó tiempo para defenderse en el procedimiento administrativo e interponer los medios de defensa procedentes antes del acto privativo, la mencionada cancelación. De acuerdo con el recurrente, la cancelación se llevó a cabo cuando no se actualizaba ninguno de los supuestos previstos, es decir, sin haberse publicado en el listado definitivo a que se refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

55. Asimismo, destacó que la medida era definitiva, en virtud de que el artículo restringe el derecho de los contribuyentes a usar en forma definitiva su certificado, a menos que obtenga uno nuevo, lo que no le resta definitividad a la sanción. En este sentido, señaló que al existir una privación, disminución, menoscabo o supresión de su derecho de emitir comprobantes digitales por Internet tiene un carácter definitivo y, con ello, se viola el artículo 14 constitucional. Por el contrario, en ninguna parte de la norma se desprende que dicha privación sea de forma temporal en lo que se aclare su situación o se le otorgue un plazo para que desvirtúe lo asentado en los oficios reclamados, pues la privación no se sujeta a ninguna condición.

56. E. Sentencia del Tribunal Colegiado. El Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito dictó sentencia el quince de diciembre de dos mil dieciséis. Al respecto, el Tribunal Colegiado se declaró incompetente para conocer del asunto y ordenó remitirlo a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en virtud de que se impugna una ley federal por considerarla inconstitucional y subsiste en el recurso el problema de constitucionalidad del artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal Federal. Lo anterior, al advertir que sobre el tema debatido aún no se ha integrado jurisprudencia del Pleno o de las Salas de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

57. No obstante, el tribunal mencionado sí se pronunció sobre la legitimación de las autoridades que presentaron recursos de revisión. En este sentido, resolvió desechar el recurso interpuesto por la administración de amparo e instancias judiciales "4" de la Administración Central de Amparo e Instancias Judiciales de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, en representación de la Administración Central de Servicios Tributarios al Contribuyente, ya que la sentencia recurrida no le afectaba directamente al no haberse analizado los actos de aplicación reclamados directamente a ella en el juicio de amparo. En efecto, el Juez de Distrito no estudió dichos actos sino que únicamente los consideró inconstitucionales porque se fundaron en la norma general que declaró violatoria de la Ley Fundamental.

58. QUINTO.-Aspecto que debe quedar firme y fijación de la litis. En primer lugar, como se desprende de los antecedentes que dieron origen al presente asunto el Juez de Distrito del conocimiento sobreseyó en el juicio respecto de los actos reclamados consistentes en los oficios ***** , ***** y ***** , en virtud de que el uno de octubre de dos mil quince, en que presentó su escrito de ampliación de demanda de amparo, ya había transcurrido en exceso el término de quince días previsto para tal efecto en el artículo 17 de la Ley de Amparo.

59. Lo anterior no fue combatido por la parte a la que le pudiera perjudicar la resolución del Juez de Distrito, esto es, por la empresa quejosa a través de un recurso de revisión principal, por lo que en consecuencia, a juicio de esta Segunda Sala dicho sobreseimiento debe quedar firme.

60. Por su parte, de la lectura del recurso de revisión interpuesto por el presidente de la República, esta Segunda Sala considera que la cuestión a resolver en el presente asunto se centrará en determinar si los agravios formulados por el recurrente principal logran desvirtuar las razones expuestas por el Juez de Distrito que conoció del asunto para otorgar el amparo solicitado respecto del artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del primero de enero de dos mil catorce.

61. De esta forma, la interrogante a responder es la siguiente: ¿El artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación, es violatorio de la garantía de audiencia previa?

62. SEXTO.-Estudio. Los agravios que formula la parte recurrente principal son fundados en lo que atañe a la competencia de esta Segunda Sala, y suficientes para revocar la sentencia del Juez de Distrito, de conformidad con las consideraciones que se exponen a continuación:

63. Esta Segunda Sala ya se ha pronunciado respecto de la constitucionalidad del artículo 17-H, fracción X, del Código Fiscal «de la Federación»; y en particular, en relación con el inciso c) de dicha disposición normativa, en los amparos en revisión 183/2016 y 893/2016, resueltos por unanimidad de votos, en las sesiones de veintiuno de septiembre de dos mil dieciséis y dieciocho de enero de dos mil diecisiete, respectivamente, en el sentido de que el numeral impugnado no es violatorio de la garantía de audiencia previa.

64. En primer término, es oportuno recordar que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el artículo 14 constitucional(21) consagra el derecho de audiencia previa contra actos privativos de la vida, la libertad, la propiedad, las posesiones o los derechos. Se ha determinado que un acto privativo es aquel que cumple con dos características principales: (a) ser un acto de autoridad; y, (b) ser definitivo. Lo anterior, no se exige tratándose de actos de molestia, pues en estos últimos sólo deben cumplirse con las garantías de fundamentación, motivación y legalidad, consagradas en el artículo 16 constitucional.(22)

65. El derecho de audiencia previa exige para la subsistencia de la constitucionalidad de los actos de autoridad, la existencia de un juicio ante un tribunal previamente establecido, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y se apliquen las leyes expedidas con anterioridad a los hechos materia de la controversia.

66. Ahora bien, para dilucidar la constitucionalidad del acto de autoridad impugnado, es necesario precisar si se está ante un acto privativo y, por ende, requiere del cumplimiento de las formalidades establecidas por el artículo 14 de la Constitución Federal, o ante un acto de molestia y, por ello, es suficiente el cumplimiento de los requisitos que el artículo 16 constitucional exige.

67. Con el objeto de distinguir en el caso concreto, si se trata de un acto privativo o de molestia, se atenderá a la tesis jurisprudencial del Tribunal Pleno P./J. 40/96, de rubro: "ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA. ORIGEN Y EFECTOS DE LA DISTINCIÓN."(23) En el referido criterio, se concluye que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (artículos 14 y 16) distingue y regula de forma diferente los actos privativos y los de molestia.

67.1. Los actos privativos son aquellos que producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado. Sólo pueden llevarse a cabo a través del cumplimiento de determinados requisitos precisados en el artículo 14 de la Constitución Federal, como son, la existencia de un juicio seguido ante un tribunal previamente establecido, que cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento y en el que se apliquen las leyes expedidas con anterioridad al hecho juzgado.

67.2. En cambio, los actos de molestia, pese a constituir una afectación a la esfera jurídica del gobernado, sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos. Dichos actos pueden llevarse a cabo según lo dispuesto por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siempre y cuando preceda mandamiento escrito girado por una autoridad con competencia legal para ello, en donde ésta funde y motive la causa legal del procedimiento.

68. En razón de lo anterior, para efectuar la distinción entre acto privativo o de molestia debe determinarse la finalidad que el acto persigue, esto es, si la privación de un bien material o inmaterial es la finalidad connatural perseguida por el acto de autoridad, o bien, si por su propia índole tiende sólo a una restricción provisional.

69. Conforme a la teoría constitucional antes referida, para distinguir los actos de molestia de los privativos, en la especie, debemos atender al texto del artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación, que establece:

"Artículo 17-H. Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos cuando:

"...

"X. Las autoridades fiscales:

"...

"c) En el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecten que el contribuyente no puede ser localizado; éste desaparezca durante el procedimiento, o bien se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

"...

"El Servicio de Administración Tributaria podrá cancelar sus propios certificados de sellos o firmas digitales, cuando se den hipótesis análogas a las previstas en las fracciones VII y IX de este artículo.

"Cuando el Servicio de Administración Tributaria revoque un certificado expedido por él, se anotará en el mismo la fecha y hora de su revocación.

"Para los terceros de buena fe, la revocación de un certificado que emita el Servicio de Administración Tributaria, surtirá efectos a partir de la fecha y hora que se dé a conocer la revocación en la página electrónica respectiva del citado órgano.

"Las solicitudes de revocación a que se refiere este artículo deberán presentarse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.

"Los contribuyentes a quienes se les haya dejado sin efectos el certificado de sello digital podrán llevar a cabo el procedimiento que, mediante reglas de carácter general, determine el Servicio de Administración Tributaria para subsanar las irregularidades detectadas, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga, a fin de obtener un nuevo certificado. La autoridad fiscal deberá emitir la resolución sobre dicho procedimiento en un plazo máximo de tres días, contado a partir del día siguiente a aquel en que se reciba la solicitud correspondiente."

70. De la transcripción anterior se obtiene que la porción normativa impugnada, prevé que los certificados (de sellos o firmas digitales) que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos, entre otros supuestos, cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecten que el contribuyente no puede ser localizado; éste desaparezca durante el procedimiento, o bien, se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

71. La inclusión de dicha hipótesis normativa fue con motivo del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de diciembre de dos mil trece.

72. En la exposición de motivos del citado decreto, presentado en la Cámara de Diputados el ocho de septiembre de dos mil trece, el Ejecutivo Federal manifestó las siguientes razones para adicionar el artículo 17-H del código tributario:

"Medidas contra contribuyentes defraudadores

"No obstante que se ha logrado un avance considerable en el control sobre la expedición de comprobantes fiscales, mediante el proceso de certificación, y sobre las operaciones realizadas por los contribuyentes, un gran número de éstos continúa realizando conductas contrarias a los objetivos de la administración tributaria, que afectan a toda la colectividad, entre ellas:

"Al ser objeto del ejercicio de facultades de comprobación, desaparecen o bien, no ponen a disposición de la autoridad fiscal su contabilidad.

"En diversas ocasiones utilizan los comprobantes fiscales digitales para amparar probables operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

"Omiten en un mismo ejercicio fiscal, estando obligados a ello, la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas.

"Desaparecen del domicilio durante la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución.

"Ante ello y tomando en cuenta que es requisito indispensable que los contribuyentes cuenten con un certificado de sello digital vigente, cuyo uso adecuado debe ser verificado por la autoridad fiscal, se considera necesario proponer la inclusión de medidas de control en este instrumento.

"En ese sentido, se propone la modificación del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, con el fin de dejar sin efectos los certificados de sellos o firmas digitales, y de esa forma evitar la emisión de comprobantes fiscales, por parte de los contribuyentes que hayan incurrido en alguna de las conductas señaladas.

"Asimismo, considerando la necesidad de los contribuyentes de seguir realizando sus actividades económicas y, por ende, contar con el certificado de sello o firma digital, se propone un procedimiento sumamente ágil, en el cual el contribuyente realizará la aclaración correspondiente ante la autoridad fiscal en la que demuestre que dejó de encontrarse en los supuestos por los que fue sancionado, e inmediatamente se le generará un nuevo certificado para que esté en posibilidad de continuar con la emisión de comprobantes fiscales, lo que prácticamente significa restablecer su situación. ..."

73. Durante el trámite del proceso legislativo, la Comisión de Hacienda y Crédito Público, de la Cámara de Diputados, señaló en el dictamen que realizó, el quince de octubre de dos mil trece, lo siguiente:

"Medidas contra contribuyentes defraudadores.

"Cuarta. Esta Comisión Dictaminadora coincide con la propuesta del Ejecutivo Federal de reformar el artículo 17-H a fin de ampliar los supuestos en los que la autoridad fiscal esté facultada para dejar sin efectos los certificados de sellos o firmas digitales, en virtud de que se lesionan los intereses del fisco federal, al llevar a cabo el pago de las contribuciones (sic) y para tales efectos se proponen, entre otros, los siguientes supuestos de procedencia: i) que los contribuyentes, al ser objeto del ejercicio de facultades de comprobación, desaparecen o bien no ponen a disposición de la autoridad fiscal su contabilidad; ii) en diversas ocasiones utilizan los comprobantes fiscales digitales para amparar probables operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas; iii) omitan en un mismo ejercicio fiscal, estando obligados a ello, la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas o seis no consecutivas; y, iv) desaparecen del domicilio durante la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución; ahora bien, esta comisión considera que los supuestos relativos a no poner a disposición de la autoridad fiscal o no presentar su contabilidad no amerita la consecuencia jurídica que se pretende, en virtud de lo cual se estima procedente suprimirlo. Asimismo, se propone aclarar en el inciso a) que el acto por el que la autoridad detecta las omisiones, debe ser una vez que ha existido un requerimiento previo, conforme a lo siguiente:

"Artículo 17-H...

"X. ...

"a) Detecten que los contribuyentes, en un mismo ejercicio fiscal y estando obligados a ello, omitan la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas, previo requerimiento de la autoridad para su cumplimiento.

"b) ...

"c) En el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecten que el contribuyente no puede ser localizado; éste desaparezca durante el procedimiento; no ponga a disposición o no presente su contabilidad, o bien se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

"d) ...'

"Bajo el contexto de lo estipulado respecto del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, si bien se coincide en que es necesario dejar sin efectos los certificados de sellos o firmas digitales y contar con elementos para tener por desistida una solicitud de devolución, cuando las autoridades fiscales detecten que se incurrió, entre otras, en algunas de las infracciones a que se refiere el artículo 83 del mismo ordenamiento, se estima que la redacción no es congruente con la pretensión, por lo que se considera llevar a cabo modificaciones respecto del artículo 83, para quedar como sigue:

"...

"Por otra parte, también se coincide con lo expresado en la exposición de motivos de la iniciativa en estudio respecto a que se establezca un procedimiento ágil en el cual el contribuyente pueda realizar la aclaración correspondiente ante la autoridad fiscal, en la que demuestre fehacientemente que dejó de encontrarse en los supuestos por los que fue sancionado, con lo cual inmediatamente se generará un nuevo certificado para que esté en posibilidad de continuar con la emisión de comprobantes fiscales. ..."

74. De lo anterior se advierte que la cancelación de certificados de sellos o firmas digitales fue conceptualizada como una medida de control expedita y ágil, ante la necesidad de que los contribuyentes hicieran un uso adecuado de los certificados de sellos o firmas digitales.

75. El legislador impuso la medida de control para evitar la emisión de comprobantes fiscales, por parte de contribuyentes que hayan incurrido en alguna conducta contraria a los objetivos de la administración tributaria, tales como: a) omitir la presentación de declaraciones periódicas, pese a mediar requerimiento para su cumplimiento; b) que durante el procedimiento administrativo de ejecución o durante el ejercicio de facultades de comprobación, no puedan ser localizados o desaparezcan; c) emitir comprobantes fiscales para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas; o bien, y d) actualicen una o más infracciones previstas en los artículos 79, 81 y 83 del Código Fiscal Federal.(24)

76. Adicionalmente, considerando la necesidad que tienen los contribuyentes de seguir realizando sus actividades económicas, para lo cual deben contar con el certificado de sello o firma digital, el legislador propuso un procedimiento ágil y expedito, en el cual el contribuyente pudiera realizar la aclaración correspondiente ante la autoridad fiscal.

77. De esta forma, es posible que el contribuyente demuestre que dejó de encontrarse en los supuestos por los que le fue cancelado su certificado o que no se encontró en alguno de ellos, y, derivado de lo anterior, pudiera de forma inmediata contar con un nuevo certificado que le permitiera continuar con la emisión de comprobantes fiscales, lo que significa restablecer su situación.

78. Por lo anterior, en el último párrafo del numeral impugnado -y contrario a lo manifestado por la sociedad quejosa en su demanda de amparo- se establece que el procedimiento para llevar a cabo la aclaración por las reglas de carácter general emitidas por el Servicio de Administración Tributaria,(25) acotando el plazo para la emisión de su resolución a un máximo de tres días, contados a partir del día siguiente a aquel en que se reciba la solicitud correspondiente. Lo anterior, corrobora que se está ante un procedimiento sumario, que tiene por objeto que el contribuyente pueda volver a desarrollar sus actividades económicas, y expedir comprobantes fiscales, con normalidad.

79. Por tanto, contrario a lo sostenido por el Juez de Distrito en la sentencia reclamada, y como

bien refiere la autoridad recurrente en su escrito de revisión, la cancelación del certificado de sello o firma digital del contribuyente no constituye una medida de carácter definitivo, ni una supresión permanente de dicho certificado sino un acto de molestia temporal.

80. La medida afecta la esfera jurídica del contribuyente al restringir de manera provisional y preventiva sus derechos cuando éste se ubica en alguna conducta que obstaculice o sea contraria a los objetivos de la administración tributaria. Ello, con la finalidad de verificar el efectivo cumplimiento de la obligación prevista por el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, así como de combatir las conductas tendentes a la evasión fiscal, fraudes o actos ilícitos, fin que es constitucionalmente válido.(26)

81. Lo anterior es así, toda vez que, si bien el artículo reclamado establece la "cancelación" del certificado de sello o firma digital del contribuyente, el objeto de la misma no es restringir de manera definitiva el uso del certificado de referencia, lo que queda de manifiesto, al prever la propia norma, un procedimiento sumario que le permite al gobernado subsanar las irregularidades que hayan ocasionado su cancelación.

82. Por tanto, se puede afirmar que dicha medida sí tiene una temporalidad, que si bien no está definida en la ley, ésta dependerá del propio contribuyente, en tanto aparezca y tome las medidas pertinentes para regularizar su situación, conforme a las disposiciones aplicables.

83. Sin que obste a lo anterior que conforme a la porción normativa tildada de inconstitucional, la determinación de dejar sin efectos el certificado de sello digital del contribuyente, se actualiza de manera inmediata por la sola circunstancia de que en el ejercicio de las facultades de comprobación, se detecte que el contribuyente no puede ser localizado o desaparezca, o se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas; pues tal medida es provisional y puede ser revocada una vez subsanadas las irregularidades, porque se podrá obtener un "nuevo certificado", diverso al declarado sin efectos.

84. En este sentido, el hecho de que se emita un nuevo certificado y no se "reactive" el anterior, atiende a la naturaleza digital del mismo. Un certificado de este tipo es un documento electrónico, en el cual la autoridad certificadora (Servicio de Administración Tributaria) garantiza la vinculación entre la identidad de un sujeto o entidad y su clave pública. De esta forma, el contribuyente puede sellar electrónicamente la cadena original de las facturas electrónicas que emita, garantizando así, el origen de la misma.

85. Además, el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, prevé que los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria serán válidos cuando tengan, entre otros requisitos, un código de identificación único, un periodo de vigencia y la mención de la tecnología empleada en la creación de la firma electrónica avanzada contenida en el certificado.

86. Asimismo, según el diverso 17-D(27) del ordenamiento en estudio, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se expidan, por lo que, antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo.

87. De todo lo anterior, se desprende que una vez subsanadas las irregularidades del contribuyente, que dieron origen a la cancelación del certificado y que se le otorgue uno nuevo, obedece a que materialmente no es posible reactivar el que tenía, toda vez que cada certificado tiene un código de identificación único. Sin embargo, ello no altera el carácter provisional de la medida ni la torna inconstitucional, pues su finalidad no es que el certificado quede

permanentemente revocado, sino que el contribuyente haga un uso correcto del mismo y no incurra en alguna conducta contraria a los objetivos de la administración tributaria.

88. En consecuencia, atendiendo a la finalidad perseguida por el acto de autoridad, se concluye que el artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal Federal, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce constituye un acto de molestia y, consecuentemente no se rige por el principio de audiencia previa. En este contexto, son fundados los agravios del recurrente principal, en los que reitera no existe transgresión al principio de audiencia previa porque como se ha visto, no constituye un acto privativo.

89. Aunado a lo anterior, la cancelación del certificado del contribuyente en los supuestos de la norma impugnada; constituye una medida proporcional y razonable porque su finalidad busca evitar prácticas fraudulentas y desalentar el incumplimiento de obligaciones fiscales a las que los contribuyentes se encuentran constitucionalmente obligados. Consecuentemente, se trata de una medida administrativa de control tendente a facilitar a la autoridad fiscal el ejercicio de su potestad coactiva.

90. Al respecto, resulta orientadora la tesis 2a. CXIII/2016 (10a.), visible en la página mil quinientos cincuenta y dos, Libro treinta y seis, Tomo II, correspondiente al mes de noviembre de dos mil dieciséis, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, de título, subtítulo y texto siguientes:

"CERTIFICADOS EMITIDOS POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO D), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE QUEDARÁN SIN EFECTOS AUN SIN QUE LAS AUTORIDADES FISCALES EJERZAN SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, NO TRANSGREDE EL TEST DE PROPORCIONALIDAD. El precepto citado, al establecer que los certificados emitidos por el Servicio referido quedarán sin efectos cuando las autoridades fiscales, aun sin ejercer sus facultades de comprobación, detecten la existencia de una o más infracciones de las previstas en los artículos 79, 81 y 83 del Código Fiscal de la Federación, no transgrede el test de proporcionalidad, en atención a que su finalidad es constitucionalmente válida y objetiva, en virtud de que con su implementación el legislador buscó combatir el fraude fiscal por parte de los contribuyentes, finalidad inmediata que encuentra asidero en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que la finalidad mediata pretendida es que se cumpla con la obligación de contribuir a los gastos públicos por quienes estén llamados a satisfacerla. Asimismo, es un medio idóneo, apto y adecuado, toda vez que se implementó un sistema mediante el cual el contribuyente sabe a qué atenerse cuando la autoridad ejerce sus facultades de gestión tributaria, previendo además un procedimiento sumario para desvirtuar las irregularidades detectadas y que motivaron dejar sin efectos el certificado; además, la necesidad de la medida se satisface, porque atendiendo al fin inmediato que persigue, es un hecho notorio y evidente que las autoridades legislativas y ejecutivas del Estado Mexicano se encuentran obligadas a combatir el fraude fiscal. Finalmente, es proporcional porque atendiendo a las ventajas y desventajas que produce la medida legislativa implementada, se advierte dentro de las primeras que permite hacer efectivo el cumplimiento de la obligación de contribuir a los gastos públicos al permitir a la autoridad fiscal ejercer sus facultades de gestión tributaria en aras de detectar las infracciones en las que incurran los contribuyentes que pretendan defraudar al fisco federal, con lo cual se genera una situación de igualdad real y no sólo formal, pues en esa medida todos contribuirán al gasto público."

91. Lo anterior, sin que sea obstáculo a lo expuesto, el hecho de que en el precedente que dio origen a la tesis antes transcrita esta Segunda Sala se haya pronunciado respecto al inciso d), fracción X, del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, y en el caso la quejosa impugnó

el inciso c) del mismo precepto, dado que, por una parte, este último inciso se incardina en el referido artículo 17-H, de manera que no es factible realizar una interpretación aislada o descontextualizada de dicho inciso y, por otra, el numeral referido y los diversos supuestos que establece se introdujeron por el legislador como parte de un sistema que prescribe medidas en contra de contribuyentes que pretendan defraudar al fisco federal.

92. Ahora bien, cabe destacar que el Juez de Distrito únicamente analizó el concepto de violación relacionado con la garantía de audiencia, lo que consideró suficiente para conceder el amparo. Por ende, ante lo fundado del agravio formulado por la autoridad recurrente, en términos de lo previsto en el artículo 93, fracción VI, de la Ley de Amparo, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación procede al análisis de los restantes conceptos de violación no estudiados.(28)

93. Señala la sociedad quejosa sobre el principio de legalidad, fundamentación y motivación que no se establece con claridad cuándo quedarán sin efectos los certificados de sello digital como el de la quejosa; las circunstancias específicas que deberán tomarse en consideración para poder determinar válidamente que los comprobantes se utilizaron para la realización de operaciones inexistentes; los periodos que abarca la cancelación; y que las causales de cancelación deberán ser debidamente emitidas mediante resolución fundada y motivada emitida por la autoridad competente.

94. Por lo que hace a la temporalidad de la medida, esta Segunda Sala arribó a la conclusión en párrafos precedentes que la medida se actualiza de manera inmediata por la sola circunstancia de que en el ejercicio de las facultades de comprobación se actualice alguno de los supuestos del artículo 17-H, fracción X, inciso c) (que no se encuentre al contribuyente o desaparezca o bien, que sus comprobantes amparen operaciones simuladas o inexistentes), y su duración depende del propio contribuyente, en tanto aparezca y tome las medidas pertinentes para regularizar su situación, conforme a las disposiciones aplicables; sin que sea posible reactivar el mismo certificado, sino que es posible expedir uno nuevo.

95. Ahora bien, contrario a lo argumentado por la quejosa, no es necesario que se pormenoricen detalladamente las circunstancias específicas que deberán tomarse en consideración para poder determinar que los comprobantes se utilizaron para la realización de operaciones inexistentes, pues por una parte, la norma es clara en establecer los supuestos generales (que no se encuentre al contribuyente o desaparezca, o bien, que sus comprobantes amparen operaciones simuladas o inexistentes); y, con ello, atendiendo al contenido esencial del principio de seguridad jurídica en materia tributaria el contribuyente "sabe a qué atenerse".

96. Y, por su parte, la apreciación del uso y ejercicio de facultades discrecionales de gestión tributaria como es el caso, es claro que se encuentran sujetas al cumplimiento de los requisitos previstos en el numeral 16 de nuestra Ley Fundamental, referentes a que dicho acto debe constar por escrito, emitido por la autoridad competente, y debidamente fundado y motivado.

97. Por lo anterior, contrario a lo sostenido por la quejosa, no obsta que el sistema de cancelación de certificados de sello o firma digital no prevea expresamente la necesidad de fundar y motivar la resolución emitida por la autoridad competente, pues ello constituye una obligación en términos del artículo 16 de la Constitución Federal.

98. Ahora bien, esta Segunda Sala advierte que el resto de los argumentos plasmados en los conceptos de violación (relativos a una transgresión al acceso a la justicia, derecho al honor y la aplicación retroactiva de la ley) no se orientan a cuestionar la constitucionalidad del artículo 17-H, fracción X, inciso e) (sic), del Código Fiscal «de la Federación», por lo que devienen inoperantes.

99. En efecto, de una lectura de la demanda de amparo se desprende que dichos argumentos están encaminados a demostrar la inconstitucionalidad del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, artículo cuyo proceso legislativo no fue indicado como acto reclamado ni reconocido como tal por el Juez de Distrito. Aspecto que además no fue impugnado por la parte a la que pudiera perjudicar.

100. Inclusive, existe diverso juicio de amparo ***** del índice del Juzgado Tercero de Distrito de La Laguna, Torreón, Coahuila, en el que la propia sociedad quejosa impugnó la constitucionalidad de dicho artículo; asunto que aún no ha causado estado al encontrarse en trámite el recurso de revisión ***** del índice del Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito.

101. En este sentido, esta Segunda Sala concluye que dichos argumentos deben ser declarados como inoperantes al tratarse de argumentos que combaten la constitucionalidad de una norma, cuyo proceso legislativo no se reclamó en la demanda de amparo, ni fue considerado por el Juez de Distrito; y que, por tanto, no forma parte de la litis del presente asunto.

102. SÉPTIMO.-Revisión adhesiva. De una lectura del recurso de revisión adhesiva es posible concluir que los agravios de la empresa quejosa se encuentran encaminados a respaldar lo resuelto por el Juez de Distrito en el sentido de que el artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación es violatorio de la garantía de audiencia, por constituir un acto privativo, además de que la medida no resultaba razonable.

103. Sin embargo, como ha quedado demostrado en el considerando sexto de la presente resolución la cancelación de los certificados de los sellos digitales constituye un acto de molestia, por lo que no debe cumplir con los requisitos de los actos privativos. En este sentido, esta Segunda Sala concluye que los agravios del recurso de revisión adhesiva resultan infundados, por las mismas razones manifestadas en el considerando anterior.

104. OCTAVO.-Decisión. Por los razonamientos desarrollados a lo largo de la presente sentencia, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina revocar la sentencia recurrida en la materia de la revisión, y negar el amparo a la parte quejosa respecto del inciso c), fracción X, del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación.

105. Por lo antes expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO.-Queda firme el sobreseimiento decretado por el Juez Segundo de Distrito en La Laguna, Torreón, Coahuila, en el juicio de amparo indirecto 1251/2015.

SEGUNDO.-En la materia de la revisión competencia de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se revoca la sentencia recurrida.

TERCERO.-La Justicia de la Unión no ampara ni protege a Metford Soluciones en Limpieza, Sociedad Anónima de Capital Variable, contra el artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil quince.

CUARTO.-Es infundada la revisión adhesiva.

Notifíquese, devuélvanse los autos a su lugar de origen y, en su oportunidad, archívese el presente toca.

Así lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas y presidente Eduardo Medina Mora I. (ponente). Ausente la Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos.

En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción XXI, 8, 23, 24, fracción VI, 113 y 116 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, publicada en el Diario Oficial de la Federación el cuatro de mayo de dos mil quince, vigente a partir del día siguiente, se publica esta versión pública en la cual se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.

17. El Tribunal Colegiado resolvió, respecto a la legitimación de los recursos de revisión principales lo siguiente:

a. La Administradora de Amparo e Instancias Judiciales "4" de la Administración Central de Amparo e Instancias Judiciales de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, que interpuso recurso en representación de la Administración Central de Servicios Tributarios al Contribuyente, carece de legitimación, ya que vía agravios controvierte las consideraciones que llevaron al a quo a estimar inconstitucional el artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación y, no sobre el efecto dado al fallo protector. Las autoridades responsable sólo podrán interponer recurso de revisión contra las sentencias que afecten el acto que de cada una de ellas se haya reclamado; en tal circunstancia no le afecta directamente la resolución combatida, atendiendo a que no se declararon inconstitucionales por vicios propios, los actos de ejecución que se le reclamaron. El administrador central de Servicios Tributarios al Contribuyente sólo participó en la aplicación del artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación, sin que se hubiese concedido la protección constitucional por el acto de aplicación que se le reclamó, por lo que no le afecta directamente la resolución recurrida.

b. La directora general de Amparos contra Actos Administrativos, que interpuso recurso en representación del Presidente de la República, se encuentra legitimada para interponer el recurso de revisión, ya que la autoridad responsable a la que representa promulgó la norma general declarada inconstitucional.

18. Acuerdo de admisión de la demanda de amparo, amparo indirecto, fojas 218 y 219.

19. Amparo indirecto, foja 874-ter.

20. Amparo en revisión 368/2016, foja 58.

21. "Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.-Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.-En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.-En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra

o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho."

22. "Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".

23. Jurisprudencia P./J 40/96. Registro digital: 200080. Novena Época. Pleno. Jurisprudencia. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo IV, julio de 1996, página 5.

24. Infracciones relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes, con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias y con la obligación de llevar contabilidad.

25. Resolución Miscelánea Fiscal para 2015.

"Procedimiento para dejar sin efectos el certificado de sello digital de los contribuyentes, restringir el uso del certificado de FIEL o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición de CFDI y procedimiento para desvirtuar o subsanar las irregularidades detectadas.

"2.2.3. Para los efectos del artículo 17-H, primer párrafo, fracción X del CFF, así como de las reglas 2.2.7., 2.7.1.21. y las demás que otorguen como facilidad algún otro esquema de comprobación fiscal, cuando las autoridades fiscales tengan conocimiento de la actualización de alguno de los supuestos previstos en el citado artículo, solicitarán al administrador general de Servicios al Contribuyente o al administrador central de Servicios Tributarios al Contribuyente, que deje sin efectos el CSD del contribuyente, o bien, restrinja el uso del certificado de FIEL o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición de CFDI.

"La resolución que determine dejar sin efectos el CSD o restringir el uso del certificado de FIEL o el mecanismo que utilizan las personas físicas para la expedición de CFDI, deberá quedar debidamente fundada, motivada y será notificada al contribuyente en términos del artículo 134 del CFF.

"Para los efectos del artículo 17-H, tercer párrafo, 29, antepenúltimo párrafo y 69, primer párrafo del CFF, los contribuyentes podrán consultar en la página de Internet del SAT, los CSD que han quedado sin efectos.

"Para los efectos del artículo 17-H, sexto párrafo del CFF, los contribuyentes podrán subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos su CSD, se restringió el uso de su certificado de FIEL o el mecanismo que utilizan para expedir CFDI, a través de un caso de aclaración que presente en la página de Internet del SAT, en la opción 'mi portal', conforme a la ficha de trámite 47/CFF 'Procedimiento para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos su certificado de sello digital, se restringió el uso de su certificado de FIEL o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI', contenida en el anexo 1-A.

"Los contribuyentes a quienes se haya dejado sin efectos el certificado de sello digital para la expedición de CFDI, no podrán solicitar CSD o, en su caso, no podrán optar o continuar ejerciendo las opciones a que se refieren las reglas 2.2.7.y 2.7.1.21., ni alguna otra opción para la expedición de CFDI establecida mediante reglas de carácter general, en tanto no desvirtúen o subsanen las irregularidades detectadas.

"Para la aplicación del procedimiento previsto en la presente regla, cuando las autoridades fiscales soliciten que se deje sin efectos un certificado de sello digital se considera que también solicitan la restricción del uso del mecanismo que utilice el contribuyente para la expedición de CFDI conforme a las reglas 2.2.7. y 2.7.1.21., o la que establezca la opción correspondiente."

26. Es ilustrativa en este sentido, la tesis sustentada por la Primera Sala 1a. CXVIII/2006, de

rubro: "OBLIGACIONES FISCALES. EL COMBATE A CONDUCTAS TENDENTES A SU EVASIÓN, FRAUDES O ACTOS ILÍCITOS ES CONSTITUCIONALMENTE VÁLIDO.". Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, agosto de 2006, página 263.

27. "Artículo 17-D. Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.

"Para los efectos mencionados en el párrafo anterior, se deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada, expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales y de los sellos digitales previstos en el artículo 29 de este código, y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas. El Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación la denominación de los prestadores de los servicios mencionados que autorice y, en su caso, la revocación correspondiente.

"...

"Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo. ..."

28. "Artículo 93. Al conocer de los asuntos en revisión, el órgano jurisdiccional observará las reglas siguientes:

"...

"VI. Si quien recurre es la autoridad responsable o el tercero interesado, examinará los agravios de fondo, si estima que son fundados, analizará los conceptos de violación no estudiados y concederá o negará el amparo."

Esta ejecutoria se publicó el viernes 23 de junio de 2017 a las 10:29 horas en el Semanario Judicial de la Federación.