

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN**



**DE LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL EMBARGO PRECAUTORIO
EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR**

Tesis

Que para obtener el grado de
MAESTRO EN CONTADURÍA

Presenta:
Benjamín Zamora Sánchez Alós

Director de Tesis
Dra. Marina del Pilar Olmeda García

DEDICATORIA

A mis padres y hermanos:

Por ser mi primer amor,
Por lo que representan en mi vida,
por los momentos compartidos,
Por confiar en mi, gracias.

A mi esposa e hijos:

Por el entrañable amor que me demuestran.
Por su confianza, fe y esperanza depositada
Y por sus vidas, mismas que ha transformado la mía, los amo.

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Por haberme permitido vivir
y disfrutar de la vida misma,
por haberse aparecido en mi vida,
por haberme regalado su amor
y dejarme hacer su voluntad
y mostrarme el camino a seguir.

A MIS MAESTROS:

Por el don de la docencia,
por su sabiduría, por su virtud de enseñar,
por entregar su vida a los alumnos,
por su tiempo, vida,
gracias.

RESUMEN

Esta tesis tiene el propósito, de exponer los diferentes aspectos que envuelven a una situación común que se presenta en nuestro país y en particular en la ciudad de Mexicali, Baja California, como lo es el embargo precautorio de mercancías o vehículos de procedencia extranjera, que da origen al procedimiento administrativo en materia aduanera, es decir al embargo precautorio en materia de comercio exterior.

El embargo precautorio genera incertidumbre a los afectados, ya que en la mayoría de los casos desconocen el alcance de las consecuencias de su infracción, teniendo estas, una mayor afectación económica de la que tuvo por la adquisición del vehículo, debido a su ilegal estancia en el país.

En específico en esta investigación se intenta analizar el cómo se dá la aplicación de este acto de autoridad a los particulares o empresas, durante el tránsito de vehículos en cualquiera de las arterias viales de esta localidad, o al intentar introducirse a nuestro país por los puertos fronterizos; la autoridad fiscal aduanera en uso de sus facultades los despojan de sus posesiones sin bases legales y por consecuencia en forma inconstitucional.

En este trabajo se realizó una revisión breve de los antecedentes normativos del marco legal en México, respecto del procedimiento administrativo en materia aduanera, así como el embargo precautorio en materia de comercio exterior y se analizan los diversos criterios jurisprudenciales, en relación al presente tema, para efecto de determinar si se viola el artículo 16 constitucional.

Se integran también opiniones de distintos estudiosos del derecho, respecto del embargo precautorio en materia de comercio exterior, dentro del procedimiento administrativo en materia aduanera, y por último, se evalúa de

manera crítica la inconstitucionalidad del embargo precautorio, en el procedimiento administrativo en materia aduanera.

ÍNDICE

DEDICATORIA	página
AGRADECIMIENTOS	
RESUMEN	
CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN	7
1.1 Planteamiento del problema.	
1.2 Objetivos de la investigación.	
1.3 Importancia del estudio.	
1.4 propuesta metodológica.	
1.4 Definición de términos.	
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	16
2.1 Antecedentes históricos del procedimiento administrativo en materia aduanera	
2.2 Concepto y naturaleza jurídica del procedimiento administrativo en materia aduanera	
2.3 Concepto y naturaleza jurídica embargo precautorio	
CAPÍTULO III. INCONSTITUCIONALIDAD DEL EMBARGO EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR	23
3.1 El procedimiento administrativo en materia aduanera y su normatividad	
3.2 Causas que pueden originar la instauración del procedimiento administrativo en materia aduanera	
3.3 El embargo precautorio en materia de comercio exterior, y su normatividad	
3.4 Inconstitucionalidad del embargo precautorio en materia de comercio exterior	
CONCLUSIONES	52
FUENTES CONSULTADAS	

CAPÍTULO I
INTRODUCCIÓN

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El presente trabajo tiene como objetivo, describir los diferentes aspectos que envuelven a una situación muy común que se presenta en nuestro país y sobre todo en nuestra ciudad de Mexicali, Baja California, como lo es el embargo precautorio de mercancías o vehículo de procedencia extranjera, que da origen al procedimiento administrativo en materia aduanera.

Tal vez el procedimiento más aplicado de los contenidos en la Ley Aduanera, es el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, mejor conocido en el mundo aduanero como PAMA.

En específico en esta investigación se intenta analizar el cómo se dá la aplicación de este acto de autoridad a los particulares o empresas, durante el tránsito de vehículos en cualquiera de las arterias viales de esta localidad, o al intentar introducirse a nuestro país por los puertos fronterizos; la autoridad fiscal aduanera en uso de sus facultades los despojan de sus posesiones sin bases legales y por consecuencia en forma inconstitucional.

Cuando una empresa o particular que ha sufrido un Procedimiento Administrativo de este tipo, llámese agencia aduanal, importadora, transportista o exportadora saben que sus consecuencias son tan nocivas, que en un momento dado puede hacer que la misma desaparezca del mercado e incluso dentro de la base de contribuyentes.

El procedimiento de esta naturaleza, se caracteriza por el embargo precautorio de cierta mercancía o vehículo de origen o procedencia extranjera, de la cual no se llegan a comprobar, ante el ejercicio de facultades de comprobación de parte de las autoridades aduaneras, su legal estancia en territorio nacional, o

bien que para su ingreso al país se haya cumplido con todas y cada una de las obligaciones que en la materia dispone la legislación aduanera.

La consecuencia jurídica es originar que una mercancía quede sujeta a investigación, y para determinar la situación fiscal de la misma, puede llevar desde unos meses hasta cinco largos años.

En este sentido, cuando alguna empresa sufre este procedimiento y su mercancía se ve comprometida a entregarse por motivos comerciales; resulta verdaderamente catastrófico en ciertos casos que no se llegara a recuperar para la fecha compromiso de su entrega. Asimismo, si se trata de mercancía con la que se van a producir otras mercancías, con la cual se busquen cubrir compromisos previamente acordados, se estaría ante un problema urgente de resolver.

El presente trabajo recoge la inquietud de informar tanto a la agencia aduanal como al importador, exportador o transportista, acerca de que hacer si eventualmente llega a estar involucrado en algún tipo de procedimiento de esta naturaleza; cuales son los elementos de defensa que se pueden esgrimir ante la autoridad aduanera antes de que se le quiera iniciar este procedimiento; o bien, que hacer si es que el procedimiento ya se ha iniciado, a fin de que pueda salir de manera rápida y con el mejor resultado de este procedimiento.

Parte medular de este estudio consiste en analizar las diferentes causas mas frecuentes por las que las autoridades aduaneras dan inicio a un embargo precautorio de mercancías de importación y exportación, para establecer en cada una de ellas los planteamientos jurídicos que hay que cumplir y así evitar caer en algún supuesto de embargo.

Es por ello, que en este trabajo se exponen los principales puntos que caracterizan al embargo precautorio en materia de comercio exterior, el cual nos

da la pauta para emitir un criterio respecto a la constitucionalidad de la facultad de la autoridad fiscal de realizar actos de esa naturaleza contenidos en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

1.2 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

- Realizar una revisión breve de los antecedentes normativos del marco legal en México, respecto del procedimiento administrativo en materia aduanera.
- Revisar la doctrina del derecho aduanero, respecto del embargo precautorio, en el procedimiento administrativo en materia aduanera.
- Analizar el embargo precautorio en materia aduanera en el marco jurídico de nuestro país.
- Evaluar críticamente la inconstitucionalidad del embargo precautorio, en el procedimiento administrativo en materia aduanera y orientar propuestas de solución.

1.3 IMPORTANCIA DEL ESTUDIO

La importancia de este estudio se centra en analizar, revisar y discutir la facultad que tiene la autoridad fiscal de realizar actos de molestia, como lo es el

embargo precautorio, en específico en materia de comercio exterior, en contra de los gobernados, con el objeto de proponer criterios de defensa ante la práctica de estos actos de autoridad.

Es por ello que resulta imperativo hacer mención, que el sustento material del presente caso de estudio, es el criterio que sostiene la Suprema Corte de Justicia de la Nación, respecto a la facultad que tiene la autoridad Fiscal y Aduanera para realizar el embargo precautorio en materia fiscal y en específico en materia aduanera, mismo que da origen al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, PAMA.

El artículo 145, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, establece como medida cautelar el embargo precautorio, con el propósito de garantizar el interés fiscal. Este precepto autoriza a las autoridades hacendarías a practicarlo respecto de contribuciones causadas y exigibles pendientes de determinarse, cuando se percaten de alguna de las irregularidades a que se refiere el artículo 55 del propio ordenamiento legal, o cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento a juicio de la autoridad administrativa, quienes cuentan con el plazo de un año para emitir resolución que finque el crédito.

Por su parte, el artículo 151, fracción III de la Ley Aduanera que establece, que las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, cuando no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en esta Ley para su introducción al territorio nacional. En el caso de pasajeros, el embargo precautorio procederá solo respecto de las mercancías no declaradas y de los medios de transporte, siempre que se trate de vehículo al servicio particular, o si se trata de servicio público, cuando esté destinado al uso exclusivo del pasajero ó no preste el servicio normal de ruta.

Resulta así, una medida ilegal, arbitraria, no idónea y violatoria al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo previsto por el artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera, el cual aplican las autoridades hacendarías; ya que crea un estado de incertidumbre jurídica en el particular, al no estar en posibilidades de conocer con toda precisión la justificación del procedimiento, con este artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera, la autoridad incurre en una franca violación al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos de México, siendo por lo tanto, el embargo precautorio de vehículo, decretado a través del procedimiento administrativo en materia aduanera, una trasgresión y violación a las garantías de individuales del particular.

1.4 PROPUESTA METODOLÓGICA

Para desarrollar este caso de estudio sobre la inconstitucionalidad del embargo precautorio en materia de comercio exterior, se inició conceptualizando el procedimiento administrativo, así como el embargo precautorio; además en este trabajo se realizó un estudio del marco legal vigente que reglamenta al procedimiento administrativo en materia aduanera, así como el que reglamenta al Embargo Precautorio.

Se continúa con la revisión de los criterios jurisprudenciales emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en esta tema de estudio y; por ultimo, como el presente estudio es un caso de aplicación práctica, fué necesario revisar las opiniones de la doctrina del derecho aduanero que reflexionan sobre el tema de estudio. Resultó conveniente definir para el primer párrafo de este apartado, los conceptos y terminología que se utilizó durante el presente estudio.

1.5 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

- **Acto de Autoridad:** Es todo acto que proviene de cualquier órgano del poder centralizado del Estado y que tiene como elementos característicos la unilateralidad, la imperatividad y la coercibilidad. A través de él se manifiesta el poder público estatal o poder de gobierno. (Burgoa O. Ignacio;1984:16)
- **Autoridad Aduanera:** Las que de acuerdo con el Reglamento Interior de la y demás disposiciones aplicables, tiene competencia para ejercer las facultades que esta Ley establece. Administrador General de Aduanas, Administrador Regional, Administrador Local de Aduanas, que pertenecen al Servicio de Administración Tributaria y este, a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público. (Ley Aduanera, artículo 2.)
- **Acto Administrativo:** Es una declaración de unilateral de la voluntad, conocimiento o juicio, de un órgano administrativo, realizada en ejercicio de la función administrativa, que produce efectos jurídicos, concretos en forma directa. (Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Lucero Espinosa Manuel, 1998: 251)
- **Derecho Aduanero:** Es el conjunto de normas jurídicas que regulan, por medio de un ente administrativo, las actividades o funciones del Estado en relación con el comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio, así como de los medios y trafico en que se conduzcan y las personas que intervienen en

cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas. (Carvajal Contreras Máximo, 1994:4)

- **Derecho Fiscal o Tributario:** Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que puedan surgir y a las sanciones establecidas por su violación. (De la Garza Sergio Francisco, 1987:22)
- **Embargo Precautorio:** Se utiliza como medio cautelar de precaución o aseguramiento para procurar que se cumpla una obligación. (Carrasco Iriarte Hugo, Diccionario de Derecho Fiscal, 1998:232)
- **Inconstitucionalidad:** Palabra compuesta del prefijo negativo o privativo *in* y del sustantivo constitucionalidad. Denota, por ende, lo que no es conforme a la constitución. La inconstitucionalidad puede ostentarse como *anticonstitucionalidad* cuando se trata de leyes o actos de autoridad abiertamente opuestos a dicho ordenamiento supremo. (Burgoa O. Ignacio; 1984:234)
- **Procedimiento Administrativo:** Es el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la administración. Como explicamos en otra ocasión quedan incluidos en este concepto, los de producción, ejecución, autocontrol, e impugnación de los actos administrativos y todos aquellos cuya intervención se traduce en dar

definitividad a la conducta administrativa. (Reyes Altamirano Rigoberto, 1997:43)

- **Territorio Nacional:** Comprende: El de las partes integrantes de la Federación; El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares; El de las islas de Guadalupe y Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico; La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes; Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el derecho internacional y las marítimas interiores; y El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional. (Artículo 42 de Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.)

CAPÍTULO II
MARCO TEÓRICO

2.1 ANTECEDENTE HISTÓRICO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

La manera de ejercer las facultades de comprobación por parte de la autoridad aduanera han variado conforme ha pasado el tiempo y es así que encontramos que los procedimientos han sufrido modificaciones al paso del tiempo y se han ido transformando.

El procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, mejor conocido como PAMA no es la excepción, ya que este es un procedimiento relativamente joven en la legislación Aduanera y su antecedente más cercano lo tenemos en el llamado procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia, PAIA por sus iniciales.

Sin embargo, si bien es cierto el PAMA es la versión moderna del PAIA, existen diferencias entre sí, que bien podríamos decir que son diferentes en su parte procedimental, ya que aunque buscaban generalmente el mismo fin, la manera de llegar a su objetivo se realizaba de manera distinta.

El antecedente más cercano al Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera es el Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia, el cual era desarrollado por la Dirección General de Aduanas y sus oficinas dependientes todavía hasta 1992.

A partir de ese año cambia de nombre a Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, el cual ya no era levantado y resuelto sólo por la dependencia citada en el párrafo anterior, sino que era levantado en su inicio por las Aduanas y las Administraciones Federales de Hacienda, para posteriormente ser resueltos en el caso de un procedimiento de este tipo iniciando por la Aduana por las dependencias superiores a ellas, y en el caso de las Administraciones Federales por

las mismas dependencias, aunque por otros departamentos de esas Administraciones.

Era un procedimiento más ágil que el procedimiento Administrativo en Materia Aduanera que ahora se lleva, ya que generalmente se citaba a declarar a los interesados y ante la autoridad aduanera se les tomaba su declaración a la vez que se valoraban las pruebas y se dictaba la resolución de manera pronta una vez que se había revisado el expediente.

Generalmente los proyectos de resolución que hacía la autoridad aduanera se comentaban con los responsables de cada área y se firmaban los proyectos si es que no había otra modificación, pero en general se resolvían sin una estructura burocrática demasiado larga como en la actualidad.

2.2 CONCEPTO Y NATURALEZA JURÍDICA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

De conformidad con el Manual General para la Tramitación del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, emitido por la Administración General de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria la definición sería la siguiente:

Se le denomina Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, P.A.M.A. al conjunto de actos previstos en la ley, ligados en forma sucesiva, con la finalidad de emitir una resolución definitiva, ya sea condenatoria o absolutoria, respetándole al particular su garantía de audiencia al considerarle las probanzas y argumentaciones que pretendan justificar la legal estancia de las mercancías o vehículos de procedencia extranjera en territorio nacional.

Este, como Procedimiento Administrativo que es, tiene los mismo orígenes y características jurídicas que revisten todos los Procedimientos Administrativos. A lo cual diversos doctrinistas han emitido sus criterios, respecto a lo que ha de llamarse Procedimiento Administrativo, he aquí algunos de ellos.

Rigoberto Reyes Altamirano, expone "Es el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la administración. Como explicamos en otra ocasión quedan incluidos en este concepto, los de producción, ejecución, autocontrol, e impugnación de los actos administrativos y todos aquellos cuya intervención se traduce en dar definitividad a la conducta administrativa. (Reyes Altamirano Rigoberto, 1997)

Por su parte el maestro Gabino Fraga en su Obra clásica "Derecho Administrativo nos dice que –el procedimiento administrativo es el conjunto de formalidades y actos que preceden y preparan el acto administrativo". (Fraga Gabino, 1997)

Andrés Serra Rojas en su libro "Derecho Administrativo, afirma: "el procedimiento administrativo está constituido por un conjunto de trámites y formalidades, ordenados y metodizados en las leyes administrativas que determinan los requisitos previos que preceden el acto administrativo, como su antecedente y fundamento, los cuales son necesarios para su perfeccionamiento, y condicionan su validez, al mismo tiempo que para la realización de un fin". (Serra Rojas Andres, 1996)

Otros autores extranjeros, son coincidentes en el concepto de procedimiento administrativo; Francisco López-Nieto y Mallo, lo define como "el

cauce legal que los órganos de la administración se ven obligados a seguir en la realización de sus funciones y dentro de su competencia respectiva, para producir los actos administrativos". (López-Nieto y Mallo Francisco,1987)

Abrevia el concepto, Jesús González Pérez y dice: "El procedimiento administrativo será, por tanto, el procedimiento de la función Administrativa". (González Pérez Jesús,1987)

De lo anterior, e integrando nuestra práctica profesional, nos atrevemos a proponer la siguiente definición:

"Conjunto de actos jurídicos que enlazados en una secuencia lógica, permiten a la autoridad aduanera determinar si una mercancía de origen o procedencia extranjera, se encuentra de manera legal en el país, o bien si su estancia en territorio nacional ha cubierto los requisitos y formalidades que exige la legislación aduanera que le es aplicable, lo anterior después de que el particular ha tenido la oportunidad de expresar en su favor los alegatos que ha juzgado pertinentes y presentar las pruebas correspondientes."

Como podemos observar se trata de un mecanismo que diseña el legislador mexicano y que queda contenido en la Ley Aduanera, para darle potestad a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, de que si al ejercer las facultades que establece la Ley Aduanera o las facultades de comprobación previstas en el Código Fiscal de la Federación se encontrara con irregularidades que hicieron suponer que no se han cubierto los requisitos y las formalidades, tanto arancelarias, que regulan la entrada y salida de mercancías al territorio nacional, se realice un embargo precautorio de las mercancías materia de duda y se proceda a realizar una investigación para comprobar el cumplimiento de dichas disposiciones legales.

Es un procedimiento que se encuentra precisado en los artículos 150, 151, 153, 154, y 155 de la Ley Aduanera vigente, en los cuales se da a conocer los lineamientos básicos del mismo y de donde se pueden obtener elementos esenciales que lo conforman, los cuales se trataran en el siguiente apartado.

2.3 CONCEPTO Y NATURALEZA JURÍDICA EMBARGO PRECAUTORIO

El embargo precautorio, puede ser definido como la afectación decretada por una autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea o se plantea en un juicio. (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2001:1249)

Así también, el embargo precautorio es una de algunas medidas coercitivas que las Autoridades Fiscales tienen para ejercitar un derecho por una norma jurídica, el cumplimiento de un deber o la satisfacción de un interés legítimo.

El embargo precautorio puede realizarse con fines de ejecución de un crédito fiscal que no ha sido pagado, evidentemente que es uno de los más eficaces medios de apremio para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Pero también puede producirse, no para hacer posible el pago del crédito en vía forzosa, sino para impedir que se continúe cometiendo una violación a la ley, en cuyo evento el embargo de los objetos tiene la naturaleza de un medio de apremio por sí mismo.

Así, por ejemplo el Código Fiscal de la Federación dispone en su artículo 145 que procede el embargo precautorio de bienes o negociaciones en la vía

administrativa cuando al realizarse actos de inspección se descubran negociaciones, vehículos u objetos, cuya tenencia, producción, explotación, captura, transporte o importación debe ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizadas por ellas, sin que se hubiere cumplido con la obligación respectiva.

Es el caso que también la Ley Aduanera determina se encuentra regulado dentro del artículo 151 de la Ley Aduanera, que las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, en distintos casos, los cuales se especificaran posteriormente con toda amplitud.

CAPÍTULO III
INCONSTITUCIONALIDAD DEL EMBARGO PRECAUTORIO EN
MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR

3.1 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA Y SU NORMATIVIDAD

Existen en la Ley Aduanera distintos procedimientos de tipo administrativo que buscan cada uno de ellos, cumplir propósitos específicos; algunos de ellos como el procedimiento de abandono de mercancías contemplado en los artículos 29 al 32 de la ley vigente explica cual es la manera para que una mercancía que se encuentre en abandono sea rescatada por su propietario o bien pase a ser propiedad del fisco federal. Otro procedimiento contemplado en el artículo 13 de la Ley y en los artículos 35 al 38 de su Reglamento, busca establecer el procedimiento para realizar un transbordo de mercancías, y así podemos encontrar cada uno de ellos en las citadas disposiciones legales.

Sin embargo este trabajo busca profundizar en el procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, que es el procedimiento aduanero por excelencia y que a nuestro juicio es de los más relevantes por sus implicaciones jurídicas, para todas las personas que en se ven involucradas.

Este procedimiento tiene como objetivo fundamental el revisar la documentación con la que se pretenda amparar a una mercancía de origen o procedencia extranjera para ejercer sobre los tenedores de la misma las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, a fin de verificar o comprobar, que las mismas fueron ingresadas al país de manera legal, o bien que para su introducción al mismo se cumplieron con todos y cada uno de los requisitos y formalidades que establecen las diversas disposiciones que conforman nuestro derecho aduanero mexicano.

Los trámites aduanales de importación o exportación de mercancías, sobre todo los de importación cumplen con el siguiente procedimiento:

La entrada o salida de mercancías del territorio nacional debe realizarse por lugar autorizado. Los autotransportistas están obligados a presentarlas ante la autoridad aduanera junto con la documentación exigible.

Los importadores están obligados a presentar ante la aduana, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que contendrá:

- Datos referentes al régimen aduanero al que se pretendan destinar, y
- Datos necesarios para la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior y de las cuotas compensatorias.

Este pedimento, deberá incluir la firma electrónica que demuestre el descargo total o parcial del permiso citado, acompañándolo de:

En el caso de mercancías de importación:

- La factura comercial que reúna los requisitos y datos que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Los documentos que comprueben el cumplimiento de los requisitos, en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias a la importación.
- La comprobación del origen y procedencia de las mercancías cuando corresponda, y

- El documento en el que conste la garantía que determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado que establezca dicha dependencia.

En el caso de mercancías de exportación:

- La factura que exprese el valor comercial de las mercancías, y
- Los documentos que comprueben el cumplimiento de los requisitos en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias a la importación.

No se exigirá la presentación de facturas comerciales, cuando se trate de menajes de casa.

El importador presentará por escrito y bajo protesta de decir verdad, una manifestación para la autoridad aduanera con los elementos que permitan determinar el valor en aduana de las mercancías.

El agente o apoderado aduanal deberá imprimir en el pedimento, su código de barras o usar otros medios de control con las características que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general. En el caso de mercancías sujetas a requisito de permiso de importación o exportación, también deberá anotar la firma electrónica.

El agente aduanal es la persona física autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante patente, para promover por cuenta ajena el despacho de mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en la Ley Aduanera, siendo estas personas quienes tienen la función de asesorar sobre requisitos de internación de carga y formularios que se requieran.

Una vez presentado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones determinadas por el interesado, incluyendo el de las cuotas compensatorias, se

presentarán las mercancías y se activará el mecanismo de selección aleatoria que determine si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mismas.

Si no debe practicarse, se le entregarán las mercancías de inmediato.

En los casos en los que el mecanismo de selección aleatoria determine que debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mercancías, se practicarán la revisión documental y verificará la exactitud de los datos asentados en los documentos, antes de que el vehículo haya salido del recinto fiscal. Cuando se lleve a cabo el reconocimiento, se deberá activar nuevamente un mecanismo de selección aleatoria que determinará si las mercancías estarán sujetas a un segundo reconocimiento.

Cuando no se detecten irregularidades en cualquiera de los reconocimientos, que den lugar al embargo precautorio de las mercancías o no se presente la garantía (la garantía se presenta cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado por la Secretaría), se entregarán éstas de inmediato.

Los reconocimientos aduaneros, consisten en el examen de las mercancías a fin de precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos:

- Las unidades de medida señaladas en las tarifas de las leyes de los impuestos generales de o, así como el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía.
- La descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías.
- Los datos que permitan la identificación de las mercancías.

Están obligados al pago de los impuestos al comercio exterior, las personas físicas y las morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las que extraigan del mismo. Los propietarios de medios de transporte son responsables solidarios del pago de impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de cuotas compensatorias.

Los medios de transporte que conduzcan mercancías ilegalmente y que son sujetos a revisión en el momento del despacho o en tránsito, si se detectan irregularidades, serán materia de embargo precautorio e instrucción del procedimiento administrativo en materia aduanera, quedando a disposición de las autoridades competentes en las aduanas.

El interesado cuenta con un plazo de 10 días para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, asimismo se deberán remitir de inmediato las actas, a la administración local de auditoría fiscal dentro de cuya circunscripción territorial se encuentre el lugar de los hechos, a fin de que dicha autoridad tramite y resuelva el procedimiento aduanero.

A continuación se exponen las causales que originan el Inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, y que son las siguientes:

3.2 CAUSAS QUE PUEDEN ORIGINAR LA INSTAURACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA

Tres son las formas que originan la instauración del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera:

1. - Reconocimiento Aduanero de las Mercancías, efectuado a pasajeros ó mercancías,

2. – Verificación de Mercancías en Tránsito o en Transporte,

3. – Visita Domiciliaria en materia de Comercio Exterior.

a. Reconocimiento Aduanero de las Mercancías, efectuado a pasajeros ó mercancías

En este caso, la instauración del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se encuentra regulada en los artículos 43 y 50 de la Ley Aduanera, los cuales indican lo siguiente;

Artículo 43. Ley Aduanera:

Elaborado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias determinadas por el interesado, se presentarán las mercancías con el pedimento ante la autoridad aduanera y se activará el mecanismo de selección automatizado que determinará si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mismas. En caso afirmativo, la autoridad aduanera efectuará el reconocimiento ante quien presente las mercancías en el recinto fiscal. Concluido el reconocimiento, se deberá activar nuevamente el mecanismo de selección automatizado, que determinará si las mercancías se sujetarán a un segundo reconocimiento.

En las aduanas que señale la Secretaría mediante reglas, tomando en cuenta su volumen de operaciones y cuando su infraestructura lo permita, independientemente del resultado que

hubiera determinado el mecanismo de selección automatizado en la primera ocasión, el interesado deberá activarlo por segunda ocasión a efecto de determinar si las mercancías estarán sujetas a reconocimiento aduanero por parte de los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría. En caso negativo, se entregarán las mercancías de inmediato.

En los casos en que con motivo del reconocimiento aduanero de las mercancías se detecten irregularidades, los agentes o apoderados aduanales podrán solicitar sea practicado el segundo reconocimiento de las mercancías, excepto cuando con motivo de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección automatizado el reconocimiento aduanero de las mercancías hubiera sido practicado por parte de los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría.

Si no se detectan irregularidades en el reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento que den lugar al embargo precautorio de las mercancías, se entregarán éstas de inmediato.

En el caso de que no se hubiera presentado el documento a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta Ley, las mercancías se entregarán una vez presentado el mismo.

El segundo reconocimiento así como el reconocimiento aduanero que derive de la activación por segunda ocasión del mecanismo de selección automatizado, se practicarán por los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría, quienes emitirán un dictamen aduanero que tendrá el alcance que establece el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de la exportación de mercancías por aduanas de tráfico marítimo, no será necesario presentar las mercancías ante el mecanismo de selección automatizado, siempre que las mercancías se encuentren dentro del recinto fiscal o fiscalizado, por lo que en caso de que el mecanismo de selección automatizado determine que deba practicarse el reconocimiento aduanero, éste deberá efectuarse en el recinto correspondiente.

En los supuestos en que no se requiera pedimento para activar el mecanismo de selección automatizado, se deberán presentar ante dicho mecanismo las mercancías con la documentación correspondiente, en los términos a que se refiere este artículo.

El reconocimiento aduanero y el segundo reconocimiento no limitan las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, respecto de las mercancías importadas o exportadas, no siendo aplicable en estos casos el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación. Si las autoridades omiten al momento del despacho objetar el valor de las mercancías o los documentos o informaciones que sirvan de base para determinarlo, no se entenderá que el valor declarado ha sido aceptado o que existe resolución favorable al particular.

En los casos de mercancías destinadas a la exportación, de las importaciones y exportaciones efectuadas por pasajeros y del despacho de mercancías que se efectúe por empresas autorizadas de conformidad con los acuerdos internacionales de los que México sea parte y que para estos efectos dé a conocer la Secretaría mediante

reglas, así como en las aduanas que señale la Secretaría, independientemente del tipo de régimen o de mercancía, el mecanismo de selección automatizado se activará una sola vez.

Artículo 50. Ley Aduanera:

Tratándose de importaciones y exportaciones de mercancías que efectúen los pasajeros y cuyo valor no exceda del que para tales efectos establezca la Secretaría mediante reglas, no será necesario utilizar los servicios de agente o apoderado aduanal.

Cuando las mercancías a que se refiere el párrafo anterior estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias, tampoco será necesario utilizar los servicios de agente o apoderado aduanal en los casos que señale la Secretaría mediante reglas.

Los pasajeros están obligados a declarar si traen consigo mercancías distintas de su equipaje. Una vez presentada la declaración y efectuado el pago de las contribuciones determinadas conforme al procedimiento simplificado a que se refiere el artículo 88 de esta Ley, los pasajeros podrán optar por lo siguiente:

I. Solicitar que la autoridad aduanera practique el reconocimiento de las mercancías.

II. Activar el mecanismo de selección automatizado que determine si el reconocimiento a que se refiere la fracción anterior debe practicarse.

Las empresas que presten el servicio internacional de transporte de pasajeros tendrán la obligación de proporcionarles la forma oficial de declaración señalada en este artículo.

b. Verificación de Mercancías en Tránsito o en Transporte

En este caso, la instauración del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se encuentra regulada en el artículo 150 de la Ley Aduanera, el cual indica lo siguiente;

Artículo 150. Ley Aduanera:

Las autoridades aduaneras levantarán el acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o por el ejercicio de las facultades de comprobación, embarguen precautoriamente mercancías en los términos previstos por esta Ley.

En dicha acta se deberá hacer constar:

- I. La identificación de la autoridad que practica la diligencia.
- II. Los hechos y circunstancias que motivan el inicio del procedimiento.
- III. La descripción, naturaleza y demás características de las mercancías.
- IV. La toma de muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios necesarios para dictar la resolución correspondiente.

Deberá requerirse al interesado para que designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la circunscripción territorial de la autoridad competente para tramitar y resolver el procedimiento correspondiente, salvo que se trate de pasajeros, en cuyo caso, podrán señalar un domicilio fuera de dicha circunscripción, apercibiéndolo de que, de no hacerlo o de señalar uno que no le corresponda a él o a su representante, las notificaciones que fueren personales se efectuarán por estrados. Si

los testigos no son designados o los designados no aceptan fungir como tales, quien practique la diligencia los designará.

Dicha acta deberá señalar que el interesado cuenta con un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación, a fin de ofrecer las pruebas y formular los alegatos que a su derecho convenga. La autoridad que levante el acta respectiva deberá entregar al interesado en ese mismo acto, copia del acta de inicio del procedimiento, momento en el cual se considera notificado.

En los casos antes mencionados, el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, deberá sujetarse a lo previsto en los artículos 153 y 155, de la Ley Aduanera. Dichas exigencias legales son:

- Identificación debida de la autoridad.
- Hechos y circunstancias que motiven el inicio del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.
- Describir la naturaleza y demás características de las mercancías.
- Tomar muestras de las mercancías, en su caso, y otros elementos probatorios, para que se dicte la resolución correspondiente.
- Requerir al gobernado para que designe dos testigos y señale domicilio para oír y recibir notificaciones de la circunscripción de la autoridad competente para tramitar y resolver el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

- En el acta de inicio de Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, la autoridad aduanera deberá indicarle al particular que cuenta con un plazo de 10 días para ofrecer pruebas y manifestar lo que a su derecho convenga.
- El ofrecimiento de dichas pruebas y manifestaciones deberá efectuarse por escrito, ante la autoridad aduanera que hubiere levantado el acta de inicio.
- El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.

c. Visita Domiciliaria en Materia de Comercio Exterior

En este caso, la instauración del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se encuentra regulada en el artículo 155 de la Ley Aduanera, el cual indica lo siguiente;

Artículo 155. Ley Aduanera:

Si durante la práctica de una visita domiciliaria se encuentra mercancía extranjera cuya legal estancia en el país no se acredite, los visitantes procederán a efectuar el embargo precautorio en los casos previstos en el artículo 151 y cumpliendo con las formalidades a que se refiere el artículo 150 de esta Ley. El acta de embargo, en estos casos, hará las veces de acta final en la parte de la visita que se relaciona con los impuestos al comercio exterior y las cuotas compensatorias de las mercancías embargadas. En este supuesto, el visitado contará con un plazo de diez días para acreditar la legal

estancia en el país de las mercancías embargadas y ofrecerá las pruebas dentro de este plazo. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación. Desahogadas las pruebas se dictará la resolución determinando, en su caso, las contribuciones y cuotas compensatorias omitidas e imponiendo las sanciones que procedan, en un plazo que no excederá de cuatro meses a partir de la fecha en que se efectúa el embargo.

En los casos de visita domiciliaria, no serán aplicables las disposiciones de los artículos 152 y 153 de esta Ley.

Debe hacerse notar que, a diferencia de artículo 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, donde se indica que de no ofrecerse pruebas se tendrán por consentidos los hechos, en los artículos 153 y 155 de la Ley Aduanera, no se expresa cuál será la consecuencia de que no se ofrezcan o se ofrezcan extemporáneamente las pruebas.

Por el contrario, los mismos artículos 153 y 155, de la Ley Aduanera, obligan a que la autoridad dicte resolución del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera en un plazo de cuatro meses, contados a partir de cuando se haya levantado el acta de inicio.

Por lo que se refiere a que no se emita resolución en el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera en el plazo de cuatro meses, En opinión de Jesús González Pérez y Julio Toledo, en su obra "Comentarios al Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, Editorial Civitas, S.A., Segunda Edición, Madrid 1997", se establece el criterio de que: " No es necesario, pues, que una norma especial establezca expresamente la sanción de la invalidez para el incumplimiento. Sino que bastará con que, dada la regulación del

término o plazo, se desprenda que conlleva su carácter imperativo e inderogable, de tal modo, que se impone la ineficacia del acto realizado fuera de los límites temporales."

3.3 EL EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR Y SU NORMATIVIDAD

El Embargo Precautorio, dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se encuentra regulado dentro del artículo 151 de la Ley Aduanera, el cual indica lo siguiente:

Casos en que procede el embargo precautorio de mercancías.

Las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, en los siguientes casos:

I. Cuando las mercancías se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado o cuando las mercancías extranjeras en tránsito internacional se desvíen de las rutas fiscales o sean transportadas en medios distintos a los autorizados tratándose de tránsito interno.

II.- Cuando se trate de mercancías de importación o exportación prohibida o sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias a que se refiere la fracción II del artículo 176 de esta Ley y no se acredite su cumplimiento o sin acreditar el cumplimiento de las normas oficiales mexicanas, excepto las de información comercial o, en su caso, se omita el pago de cuotas compensatorias.

III. Cuando no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en esta Ley para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país y cuando no se acredite su legal estancia o tenencia, o se trate de vehículos conducidos por personas no autorizadas. En el caso de pasajeros, el embargo precautorio procederá sólo respecto de las mercancías no declaradas, así como del medio de transporte, siempre que se trate de vehículo de servicio particular, o si se trata de servicio público, cuando esté destinado a uso exclusivo del pasajero o no preste el servicio normal de ruta.

IV. Cuando con motivo del reconocimiento aduanero, del segundo reconocimiento o de la verificación de mercancías en transporte, se detecte mercancía no declarada o excedente en más de un 10% del valor total declarado en la documentación aduanera que ampare las mercancías.

V. Cuando se introduzcan dentro del recinto fiscal vehículos de carga que transporten mercancías de importación sin el pedimento que corresponda para realizar el despacho de las mismas.

VI. Cuando el nombre o domicilio fiscal del proveedor o importador, señalado en el pedimento o en la factura, sean falsos o inexistentes o cuando el domicilio fiscal señalado en dichos documentos, no se pueda localizar al proveedor o la factura sea falsa;

VII. Cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares determinado conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, salvo que se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A fracción I de esta Ley.

En los casos a que se refieren las fracciones VI y VII se requerirá una orden emitida por el administrador general o el administrador central de investigación aduanera de la Administración General de Aduanas del Servicio de Administración Tributaria, para que proceda el embargo precautorio durante el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o verificación de mercancías en transporte.

En los casos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV, VI y VII el medio de transporte quedará como garantía del interés fiscal, salvo que se cumpla con los requisitos y las condiciones que establezca el Reglamento.

Por lo que se refiere a las fracciones III y IV, el resto del embarque quedará como garantía del interés fiscal, salvo que se trate de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, en este caso, sólo se procederá al embargo de la totalidad del excedente, permitiéndose inmediatamente la salida del medio de transporte y del resto de la mercancía correctamente declarada.

Se embargarán precautoriamente los medios de transporte, sin incluir las mercancías que los mismos transporten, cuando con ellos se ocasionen daños en los recintos fiscales, con el objeto de garantizar el pago de la multa que corresponda.

Dentro de las anteriores causales, se encuentran literalmente plasmados, cuales serán los motivos que originen el embargo precautorio de mercancías o vehículos, dentro del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, llevado a cabo por las Autoridades Fiscales, siendo comúnmente la fracción III, la que origina la instauración del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, derivado de la verificación de vehículos en tránsito.

3.4 INCONSTITUCIONALIDAD DEL EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR

El embargo precautorio de cualquier vehículo, que tenga su fundamento jurídico en el artículo 151 de la Ley Aduanera, resulta inconstitucional, ya que dicho precepto indica lo siguiente:

Artículo 151 Ley Aduanera: *Las Autoridades Aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, en los siguientes casos:*

Fracción III.- *Cuando no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los tramites previstos en esta Ley para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja fronteriza al resto del país y cuando no se acredite su legal estancia o tenencia, o se trate de vehículos conducidos por personas no autorizadas. En el caso de pasajeros, el embargo precautorio procederá sólo respecto de las mercancías no declaradas, así como del medio de transporte, siempre que se trate de vehículo al servicio particular, o si se trata de servicio público, cuando esté destinado al uso exclusivo del pasajero o no preste el servicio normal de ruta.*

Ahora bien, la intención del precepto transcrito, al facultar a la autoridad a proceder al embargo precautorio de las mercancías ó al medio de transporte, es con el fin de garantizar el interés fiscal de las probables contribuciones que se puedan omitir en caso de que se acredite la supuesta infracción. Sin embargo, son de considerarse la fracción y numeral transcritos como violatorio del artículo **16** de

la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por las siguientes consideraciones:

El Acta de Inicio de Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, es precisamente eso, el inicio de un procedimiento en donde la parte afectada (*particular al que se le desposeyó del vehículo*) tiene oportunidad de demostrar que el vehículo embargado sí se encontraba legalmente en el territorio nacional, y que simplemente no se contaba con la documentación respectiva al momento de la verificación, ó también pueden probarse dentro del plazo otorgado para ello (*la ley aduanera establece diez días*), algunas otras situaciones que la ley aduanera prevé que son excluyentes de la conducta que se estima infractora por la autoridad, así pues, una vez demostrada alguna de las situaciones exclusorias de una conducta infractora, resultará que en ningún momento se causaron contribuciones no pagadas a cargo del particular afectado, sin embargo, durante todo ese tiempo, dicho sujeto estuvo afectado en sus derechos, puesto que estuvo privado de la posesión de su vehículo en virtud de que la autoridad fundamentándose en la fracción **III del Artículo 151** de la Ley Aduanera, estimo que probablemente se causaron contribuciones, y que estas fueron probablemente omitidas. Así pues, debe ponerse en consideración la Constitucionalidad de dicho multicitado numeral al permitirle a la autoridad desposeer a un particular de bienes en aras de garantizar algo que no existe ó lo que es más importante aún, garantizar algo que sé esta absolutamente seguro que no se adeuda aún.

Abundando en lo anterior, si atendemos el sentido que contiene la fracción IV del artículo 31 de la Norma Suprema del País, la cual expresa lo siguiente:

Artículo 31. - Son Obligaciones de los Mexicanos:

Fracción IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal ó del Estado y Municipio en el

que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes.

Se desprende del precepto Constitucional transcrito con antelación, en su fracción IV, que dicho artículo 31 Constitucional tiene por objeto, el que los mexicanos estemos constreñidos a contribuir al gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes, por lo que debemos de tomar en cuenta que tales contribuciones a las que nos encontramos obligados a enterar, encierran diferentes aspectos que debemos tomar en cuenta. La contribución a que se refiere el precepto Constitucional antes transcrito *31 fracción IV* constituye una obligación fiscal a la que el particular se encuentra obligado por disposición constitucional, sin embargo debemos de tomar en cuenta el aspecto de la determinación de la misma obligación fiscal, dicha determinación consiste en “... la constatación de la realización del hecho imponible ó existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad liquida . . .” según expresa el Jurista Fiscalista Raúl Rodríguez Lobato en su libro de Derecho Fiscal, lo cual significa que la determinación sólo se realiza cuando el sujeto pasivo de la obligación fiscal realiza una conducta cierta y real, la cual encuadra exactamente en el supuesto normativo jurídico tributario que establece como consecuencia el nacimiento de la obligación de enterar tal ó cual cantidad y que dicha cantidad sea cuantificada ó liquidada, una vez logrados de manera exhaustiva y sistemática los anteriores pasos para la determinación de la obligación fiscal es solamente entonces cuando nacerá precisamente dicha obligación Constitucional de “Contribuir al gasto público de la manera proporcional y equitativa en que disponga las leyes”, y no así en ningún momento anterior a la culminación de la determinación, tal como lo es al momento del aseguramiento del vehículo que es embargado precautoriamente, mismo embargo que se decretó ilegalmente a través del acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, ya

que dicha culminación significa precisamente el nacimiento de la obligación de contribuir.

Ahora bien, una vez hechas las anteriores consideraciones, es menester transcribir la parte conducente del artículo 16 de la Constitución General de la República:

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.

Tutela dicho precepto Constitucional la inviolabilidad del domicilio y posesiones de los gobernados, la cual no puede ser quebrantada sin que obre un mandamiento por escrito, que este sea de la autoridad competente y que, inexorablemente por mandamiento constitucional funde y motive la causa legal del procedimiento, esto último significa que se dé la justificación del proceder de la autoridad.

De esta manera, el hecho que mediante preceptos de Leyes Ordinarias se faculte a las autoridades a causar actos de molestias sobre los particulares por las “probables contribuciones causadas y omitidas” resulta dicho precepto en una vulneración y violación a las garantías de seguridad jurídica de los particulares, y por lo tanto violatorio de la Constitución General de la República, tal como lo es el artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera, pues como ya se manifestó, el embargo precautorio trabado sobre bienes de los particulares con el fin de garantizar contribuciones que “probablemente pudieran existen” dejan imposibilitado al particular afectado de conocer cual es la justificación real y legal por la cual la autoridad procede a realizar el acto de molestia como lo es en el presente estudio, el embargo precautorio de vehículo de procedencia extranjera, y

el hecho, de que el particular se encuentre en esta imposibilidad de poder conocer la justificación de la causa legal del procedimiento se debe a una simple y sencilla razón, que es la de que no ha nacido causa legal alguna que legitime dicho embargo.

El momento en el cual nace la obligación del gobernado de "Contribuir" al gasto público es, cuando la obligación fiscal se encuentra intrínsecamente ligada a su determinación, la cual tratándose del embargo precautorio de vehículo de Procedencia extranjera, derivado del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, nunca se ha llevado a cabo, y por lo tanto no ha nacido la obligación fiscal de manera cierta y real, por lo que resulta violatorio del artículo 16 Constitucional el acto consistente en el embargo precautorio del vehículo, decretado a través del acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, por apoyarse en el artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera al establecer dicho precepto medidas a situaciones ó supuestos inciertos, la aplicación de tal precepto ordinario y los actos que emanen de su aplicación por consecuencia igualmente Inconstitucionales, pues si bien el multicitado precepto de la Ley Aduanera prevé el embargo precautorio como medida de garantizar el probable interés fiscal, es de la misma manera cierto, que jamás se puede garantizar que no se evada algo que no se encuentra determinado (tomando *en cuenta que la determinación de las contribuciones se refiere a lo expresado en párrafos anteriores*), es decir que, en el caso que nos ocupa, la probable contribución a cargo del afectado, se encuentra precisamente en ese plano de lo ".. PROBABLE .." pues no existe contribución determinada a cargo del particular a la que este obligado.

Resulta pues, una medida ilegal, arbitraria, no idónea y violatoria al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la prevista por el artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera, la cual aplican las autoridades hacendarías ya que crea un estado de incertidumbre jurídica en el particular al no

estar en posibilidades de conocer con toda precisión la justificación del procedimiento por lo que se incurre con dicho artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera en una franca y descarada violación al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos de México, siendo por lo tanto, el embargo precautorio del vehículo, decretado a través del procedimiento administrativo en materia aduanera, una transgresión y violación a las garantías individuales del particular.

Al efecto transcribiré la tesis en que se plasma el sentido en que me expresado sobre el tema, la cual fue emitida por el Poder Judicial de la Federación:

EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTÍCULO 151, FRACION III DE LA LEY ADUANERA QUE LO PREVE, ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL (EN APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA P./J. 88/97).- El artículo 151, fracción III, de la Ley Aduanera, que faculta a las autoridades aduaneras para proceder al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten cuando no se acredite, con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la Ley para su introducción al territorio nacional, infringe el artículo 16 constitucional. En efecto, siguiendo el criterio establecido en la Jurisprudencia del Tribunal Pleno P./J. 88/97, cuyo rubro es "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.", se arriba a la conclusión de que el artículo 151, fracción III, de la Ley Aduanera, igualmente, es contrario a lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución Federal, pues faculta a las autoridades hacendarías para practicar un

embargo precautorio. Aunado a lo anterior, este precepto crea en el particular un estado de incertidumbre, por no conocer la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuya existencia y monto no se encuentran determinados. En atención a todo ello, debe estimarse que tal facultad es arbitraria y vulnera el artículo 16 constitucional, pues permite aplicar dicha medida cautelar aún cuando, probablemente, el contribuyente esté al corriente en sus obligaciones fiscales.

2ª. CVII/98

Amparo en revisión 1329/97. - Autotransporte de Carga, Servicio Nacional, S.A. de C.V.-12 de Junio de 1998.-Unanimidad de cuatro votos.- Ausente Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.- Ponente: Genaro Gongora Pimentel.- Secretaría: Rosa María Galván Zárate.

Véase: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Epoca, tomo II, septiembre de 1995, página 27, tesis P./J. 17/95, de rubro: "EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTÍCULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVE VIOLA EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN." Y tomo VI, noviembre de 1997, página 5, tesis P./J. 17/95, de rubro: "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145 FRACCIÓN IV DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVE (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS) ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL."

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

El artículo 145, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece, como medida cautelar, el embargo precautorio con el fin de garantizar el interés fiscal, autorizando a las autoridades hacendarías a practicarlo respecto de contribuciones causadas y exigibles pendientes de determinarse, cuando se percaten de alguna de las irregularidades a que se refiere el artículo 55 del propio ordenamiento legal, o cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento a juicio de dichas autoridades, quienes cuentan con el plazo de un año para emitir resolución que finque el crédito que, en su caso, llegase a existir, lo que se traduce en una violación a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, al permitirse la traba de un aseguramiento respecto de un crédito fiscal cuyo monto no ha sido determinado, sin que sea óbice para arribar a esta conclusión el hecho de que el numeral en comento utilice los términos "contribuciones causadas y exigibles", toda vez que la causación de una contribución se encuentra estrechamente vinculada con su determinación, la que al liquidarse puede, incluso, resultar en cero. Por otra parte, la remisión al diverso numeral 55 del propio código no torna constitucional el precepto, toda vez que las hipótesis previstas en este artículo sólo facultan a la autoridad a llevar a cabo el procedimiento para determinar en forma presuntiva la utilidad fiscal de los contribuyentes o el valor de los actos por los que deban pagar contribuciones, pero de ello no puede seguirse que el embargo precautorio pueda trabarse cuando el crédito no ha sido cuantificado ni particularizado, de modo que pretender justificar la medida en supuestos de realización incierta carece de sustento constitucional, porque no puede actualizarse la presunción de que se vaya a evadir lo que no está determinado o a lo que no se está obligado, máxime que el plazo de un año que tiene la autoridad fiscal para emitir

resolución para fincar el crédito prolonga injustificadamente la paralización de los elementos financieros de la empresa, con riesgo de su quiebra.

Amparo en revisión 2711/96. Seguridad Interna del Sur, S.A. 4 de septiembre de 1997. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga María Sánchez Cordero. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Martínez Sanabria.

Amparo en revisión 2548/96. Torres Mazatlán, S.A. de C.V. 4 de septiembre de 1997. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga María Sánchez Cordero. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Francisco de Jesús Arreola Chávez.

Amparo en revisión 2799/96. Moda Infantil Duende, S.A. de C.V. 4 de septiembre de 1997. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga María Sánchez Cordero. Ponente: Olga María Sánchez Cordero; en su ausencia hizo suyo el proyecto Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Carlos Mena Adame.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el trece de enero en curso, aprobó, con el número I/1998, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a trece de enero de mil novecientos noventa y ocho.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI-Noviembre, tesis P./J. 88/97, página 5, de rubro: "EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE

ENERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL."

Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Epoca: Novena Epoca. Tomo VII, Enero de 1998. Tesis: P. I/98 Página: 102. Tesis Aislada.

De tal manera que son compartidos los diversos criterios Jurisprudenciales emitidos por el Poder Judicial de la Federación respecto del sentido ya expuesto en el presente estudio, y el cual sigue la parte de que, la autoridad no puede llevar a cabo el embargo precautorio de bienes para pretender garantizar algo que no existe, pues de así llevarlo a cabo, se estaría violando las garantías de seguridad y certidumbre jurídica previstas por el artículo 16 de la Constitución Federal, ya que como hemos venido reiterando, no encuentra justificación el proceder de la autoridad al momento del aseguramiento de los bienes del particular transgrediendo lo establecido por dicho artículo 16 Constitucional y por lo tanto el artículo 151 en su fracción III de la Ley Aduanera al permitir tal proceder se encuentra viciado totalmente (*además de ser declarado inconstitucional dicho numeral antes citado*) y sin lugar a dudas violentado lo establecido por el artículo 16 de la Norma Suprema del País, y por lo tanto, da lugar a la ilegalidad del embargo precautorio decretado en contra de vehículo, derivado de un procedimiento administrativo en materia aduanera.

Por lo anterior, basta que el particular interponga una demanda de Amparo en contra de lo establecido en el Artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera, por la flagrante violación a la garantía contenida en el artículo 16 de la Constitución Federal, para que dicho órgano jurisdiccional, otorgue el Amparo de la Justicia Federal a favor del Contribuyente, esto aplica en base a que, basta que se compruebe que la ley fue declarada inconstitucional, para que se conceda el

amparo promovido en contra de este acto de autoridad, según lo establece el criterio emitido por el Poder Judicial Federal, que expresa lo siguiente:

LEYES INCONSTITUCIONALES, AMPARO CONTRA LA APLICACIÓN DE. BASTA QUE SE COMPRUEBE QUE LA LEY FUE DECLARADA INCONSTITUCIONAL, PARA QUE SE CONCEDA EL AMPARO. Carece de fundamento el agravio que reprocha la sentencia recurrida el haber amparado por cuanto a los actos que se reclaman a la autoridad fiscal responsable, con base exclusivamente en haber se declarado la inconstitucionalidad de las leyes combatidas, sin que se hayan señalado conceptos propios de violación que se hayan encontrado fundados, en vista de que basta que se haya declarado la Inconstitucionalidad de los preceptos para que su aplicación también se considere así, sin que requiera otro fundamento aparte del anterior para el otorgamiento del amparo en su contra”

Amparo en Revisión 9934/68. Inversionistas Mexicanos , S.C. 2 de Febrero de 1970. 5 votos. Ponente: José, rivera Pérez Campos.

Séptima Epoca, Instancia: Segunda Sala, fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: 14, Tercera Parte, Página:45

Con lo anterior, se demuestra que el embargo precautorio descrito en el artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera, fue declarado inconstitucional por contravenir de manera flagrante el numeral 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues como ya se indico con anterioridad, el vehículo es embargado precautoriamente por la supuestas contribuciones omitidas, las cuales no existen pues no hay resolución definitiva que determine una cantidad liquida en contra del particular, ahora bien es importante indicar que la tesis de jurisprudencia que declara ilegal el artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera, es

emitida por la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues el Ministro Ponente es el Ministro Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el Lic. Genaro Gongora Pimentel, y fue por unanimidad de votos, por lo que de acuerdo a la Ley de Amparo, dicha Tesis de Jurisprudencia es obligatoria para todas las Autoridades inferiores al Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Aunado a lo anterior, este precepto crea en el particular un estado de incertidumbre, por no conocer la justificación del aseguramiento de bienes para garantizar un supuesto crédito fiscal cuya existencia y monto no se encuentran determinados. En atención a todo ello, debe estimarse que tal facultad es arbitraria y vulnera el artículo 16 de la norma suprema del país, pues permite aplicar dicha medida cautelar aún cuando, probablemente, el afectado esté al corriente en sus obligaciones fiscales, por el razonamiento aquí señalado, el cual es trascendental.

CONCLUSIONES

PRIMERA. Se le denomina Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, P.A.M.A. al conjunto de actos previstos en la ley sobre esta materia, ligados en forma sucesiva, con la finalidad de emitir una resolución definitiva, ya sea condenatoria o absolutoria, respetándole al particular su garantía de audiencia al considerarle las probanzas y argumentaciones que pretendan justificar la legal estancia de las mercancías o vehículos de procedencia extranjera en territorio nacional.

SEGUNDA. El embargo precautorio, puede ser definido como la afectación decretada por una autoridad competente sobre un bien o conjunto de bienes de propiedad privada, la cual tiene por objeto asegurar cautelarmente la eventual ejecución de una pretensión de condena que se plantea en un juicio.

Así, el embargo precautorio constituye una medida coercitiva que las Autoridades Fiscales tienen para ejercitar un derecho por una norma jurídica, el cumplimiento de un deber o la satisfacción de un interés legítimo.

TERCERO. Están obligados al pago de los impuestos al comercio exterior, las personas físicas y las morales que introduzcan mercancías al territorio nacional o las que extraigan del mismo. Los propietarios de medios de transporte son responsables solidarios del pago de impuestos al comercio exterior y de las demás contribuciones, así como de cuotas compensatorias.

CUARTO. Los medios de transporte que conduzcan mercancías ilegalmente y que sean sujetos a revisión en el momento del despacho o en tránsito, si se detectan irregularidades, serán materia de embargo precautorio e instrucción del procedimiento administrativo en materia aduanera, quedando a disposición de las autoridades competentes en las aduanas.

QUINTA. Se considera que el artículo 145, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que establece, como medida cautelar, el embargo precautorio con el fin de garantizar el interés fiscal, autorizando a las autoridades hacendarías a practicarlo respecto de contribuciones causadas y exigibles pendientes de determinarse, cuando se percaten de alguna de las irregularidades a que se refiere el artículo 55 del propio ordenamiento legal, o cuando exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento a juicio de dichas autoridades, quienes cuentan con el plazo de un año para emitir resolución que finque el crédito.

Por su parte, el artículo 151, fracción III de la Ley Aduanera establece que las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, cuando no se acredite con la documentación aduanera correspondiente, que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en esta Ley para su introducción al territorio nacional. En el caso de pasajeros, el embargo precautorio procederá solo respecto de las mercancías no declaradas y de los medios de transporte, siempre que se trate de vehículo al servicio particular, o si se trata de servicio público, cuando esté destinado al uso exclusivo del pasajero, ó no preste el servicio normal de ruta.

SEXTA. El hecho que mediante preceptos de Leyes Ordinarias se faculte a las autoridades a causar actos de molestias sobre los particulares por las “probables contribuciones causadas y omitidas” resulta una vulneración y violación a las garantías de seguridad jurídica de los particulares, y por lo tanto violatorio de la Constitución General de la República; tal como lo es el artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera, pues como ya se manifestó, el embargo precautorio trabado sobre bienes de los particulares con el fin de garantizar contribuciones que “probablemente pudieran existir” dejan imposibilitado al particular afectado de conocer cual es la justificación real y legal por la cual la autoridad procede a

realizar el acto de molestia como lo es en el presente estudio, el embargo precautorio de vehículo de procedencia extranjera. El hecho, de que el particular se encuentre en esta imposibilidad de poder conocer la justificación de la causa legal del procedimiento se debe a una simple y sencilla razón, que es la de que no ha nacido causa legal alguna que legitime dicho embargo.

SÉPTIMA. El momento en el cual nace la obligación del gobernado de "Contribuir" al gasto público es, cuando la obligación fiscal se encuentra intrínsecamente ligada a su determinación, la cual tratándose del embargo precautorio de vehículo de Procedencia extranjera, derivado del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, nunca se ha llevado a cabo; por lo tanto, no ha nacido la obligación fiscal de manera cierta y real, por lo que resulta violatorio del artículo 16 Constitucional el acto consistente en el embargo precautorio del vehículo, decretado a través del acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, por apoyarse en el artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera al establecer dicho precepto medidas a situaciones ó supuestos inciertos, la aplicación de tal precepto ordinario y los actos que emanen de su aplicación por consecuencia igualmente Inconstitucionales. Si bien el multicitado precepto de la Ley Aduanera prevé el embargo precautorio como medida de garantizar el probable interés fiscal, es de la misma manera cierto, que jamás se puede garantizar que no se evada algo que no se encuentra determinado (tomando *en cuenta que la determinación de las contribuciones se refiere a lo expresado en párrafos anteriores*), es decir que, en el caso que nos ocupa, la probable contribución a cargo del afectado, se encuentra precisamente en ese plano de lo ". . . PROBABLE . . ." pues no existe contribución determinada a cargo del particular a la que este obligado.

OCTAVA. Resulta así, una medida ilegal, arbitraria, no idónea y violatoria al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la prevista por el artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera, la cual aplican las autoridades hacendarías ya que crea un estado de incertidumbre jurídica en el particular al no estar en posibilidades de conocer con toda precisión la justificación del procedimiento. Por lo que con lo establecido en el artículo 151 fracción III de la Ley Aduanera se incurre en una franca violación al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos de México, siendo por lo tanto, el embargo precautorio del vehículo, decretado a través del procedimiento administrativo en materia aduanera, una transgresión y violación a las garantías de individuales del particular.

FUENTES CONSULTADAS

BIBLIOGRÁFICAS

- Burgoa O. Ignacio; Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo, Editorial Porrúa, México, 1989.
- Carrasco Iriarte Hugo, Diccionario de Derecho Fiscal, Editorial Oxford, México, 1998.
- Carvajal Contreras Máximo, Derecho Aduanero, Editorial Porrúa, México, 1998.
- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, Lucero Espinosa Manuel, Compendio de Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, México, 1998.
- De la Garza Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, México, 1987.
- Reyes Altamirano Rigoberto, Diccionario de Términos Fiscales, Editorial TAXX, México, 1997.
- Rohde Ponce Andrés, Derecho Aduanero Mexicano, Ediciones Fiscales ISEF, México, 2000.
- Rodríguez Lobato Raúl, Derecho Fiscal, Editorial Harla, México 1998.

HEMEROGRÁFICAS

- Revista Defensa Fiscal, Grupo Empresarial Editorial, Año 2, número 11, México, Septiembre de 1999.
- Revista Defensa Fiscal, Grupo Empresarial Editorial, Año 2, número 12, México, Octubre de 1999.

NORMATIVIDAD

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Ley Aduanera
- Código Fiscal de la Federación
- Manual para la tramitación del procedimiento administrativo en materia aduanera, Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Subsecretaría de Ingresos, SHCP (1).