

AMPARO EN REVISIÓN 110/2017
QUEJOSO: *****

MINISTRO PONENTE: ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA
SECRETARIO: FERNANDO CRUZ VENTURA

Vo. Bo.
Ministro:

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la sesión del

VISTOS; y,
RESULTANDO:

Cotejó:

PRIMERO. Demanda de amparo. Mediante escrito presentado el treinta de abril de dos mil quince en el Buzón Judicial de la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en el Estado de Michoacán de Ocampo, ***** , por propio derecho, demandó el amparo y la protección de la Justicia Federal, en contra de las autoridades y por los actos que a continuación se precisan:

Autoridades Responsables

1. Congreso de la Unión, por conducto de la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores.
2. El Presidente de la República.

3. El Jefe del Servicio de Administración Tributaria.
4. El Administrador Local de Servicios al Contribuyente de Morelia.
5. La Administradora Local de Recaudación de Morelia.

Actos Reclamados

De las autoridades enunciadas en los numerales 1 y 2, reclamó, en el ámbito de sus respectivas competencias, la iniciativa, dictámenes, discusión, aprobación, promulgación y orden de publicación 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, en específico el artículo 17-H, fracción X, de ese ordenamiento.

De la autoridad señalada con el número 3, reclamó la expedición, orden de publicación y ejecución de la regla 2.2.3 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de dos mil catorce, aplicada en perjuicio del quejoso al haberse dejado sin efectos su certificado de sello digital.

De la autoridad señalada con el número 4, reclamó la expedición del oficio ***** de dieciocho de marzo de dos mil quince, mediante el cual se informó al quejoso, que se solicitó a la Administración Central de Servicios al Contribuyente que dejara sin efectos el certificado del sello digital.

De la autoridad señalada con el numeral 5, se reclamó el oficio ***** de dieciocho de marzo de dos mil quince, por medio del cual se ordenó dejar sin efectos los certificados de sellos digitales del quejoso y que representa la primera aplicación de la regla 2.3.3 de la Resolución Miscelánea para dos mil cinco, en perjuicio del quejoso.

Además, de las autoridades señaladas en los dos párrafos anteriores, se reclamó las órdenes de dejar sin efectos los sellos digitales presentes y futuros, o bien, la cancelación o revocación de los mismos, propiedad del quejoso.

SEGUNDO. Derechos humanos vulnerados. La parte quejosa estimó violados en su perjuicio los derechos reconocidos en los artículos 14, 16, 25, 26, 28, 73 y 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Asimismo, narró los antecedentes de los actos reclamados y formuló los conceptos de violación que estimó pertinentes.

TERCERO. Trámite y resolución de la demanda de amparo. Mediante auto de veintiuno de mayo de dos mil quince¹, previo requerimiento al quejoso, el Juez Segundo de Distrito en el Estado de Michoacán, con residencia en Morelia, registró la demanda de amparo con el número **410/2015** y la admitió a trámite.

¹ Cuaderno de amparo ***** . Fojas 19 a 20.

Seguidos los trámites de ley, el dieciocho de diciembre de dos mil quince², se celebró la audiencia constitucional y, el doce de febrero de dos mil dieciséis³ se dictó la sentencia correspondiente. A través de ese fallo, el Juez de Distrito del conocimiento determinó, por una parte, sobreseer en el juicio y, por la otra, conceder el amparo a la parte quejosa.

CUARTO. Interposición del recurso de revisión. Inconformes con la resolución anterior, la Administradora Desconcentrada Jurídica de Michoacán “1” del Servicio de Administración Tributaria⁴ y el Presidente de la República⁵, interpusieron recursos de revisión mediante oficios presentados el tres de marzo de dos mil dieciséis ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Morelia Michoacán, el primero de los mencionados, así como el catorce de marzo de dos mil dieciséis en la Oficina de Correos del Servicio Postal Mexicano, el segundo de dichos recursos.

Mediante proveídos de cuatro y treinta de marzo de dos mil dieciséis⁶, el Juez de Distrito tuvo por interpuestos los citados recursos, por lo que ordenó remitir el expediente, así como los oficios de expresión de agravios relativos, al Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito, en turno, para su resolución.

QUINTO. Trámite del recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado. De los citados recursos tocó conocer al

² *Ibidem.* Fojas 161 a 162.

³ *Ídem.* Fojas 163 a 179.

⁴ *Ídem.* Fojas 200 a 212.

⁵ *Ídem.* Fojas 224 a 241.

⁶ *Ídem.* Foja 213 y fojas 243 a 244, respectivamente.

Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito, y su Presidente emitió el acuerdo de veinticinco de mayo de dos mil dieciséis⁷, a través del cual los admitió a trámite, registrándolos con el número *****.

Mediante acuerdo de diecinueve de septiembre de dos mil dieciséis⁸, el Presidente del Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, con Residencia en Culiacán, Sinaloa, tuvo por recibido los autos del recurso de revisión, ello en cumplimiento al oficio *****, asignándole el número de expediente *****.

El doce de enero de dos mil diecisiete⁹, el tribunal del conocimiento dictó sentencia a través de la cual determinó reservar jurisdicción a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, por lo que concierne al tema de constitucionalidad planteado por la recurrente, en específico, respecto a la constitucionalidad del artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación.

SEXTO. Trámite del recurso de revisión ante este Alto Tribunal. En auto de nueve de febrero de dos mil diecisiete¹⁰, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación acordó asumir la competencia originaria para que este Alto Tribunal conociera del recurso de revisión interpuesto por la parte quejosa; asimismo, ordenó turnar el asunto al Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea y enviar los autos a la Sala a la que se encuentra adscrito, a fin de que, el Presidente de ésta, dictara el

⁷ Cuaderno de amparo en revisión *****. Fojas 47 a 48.

⁸ *Ibidem*. Folio 57.

⁹ *Ídem*. Folios 60 a 114.

¹⁰ Fojas 37 a 39 del Toca en que se actúa.

acuerdo de radicación respectivo. Finalmente, ordenó la notificación correspondiente a las autoridades responsables y al Agente del Ministerio Público de la Federación adscrito a este Alto Tribunal, para los efectos legales conducentes.

Posteriormente, el Presidente de esta Primera Sala, mediante acuerdo de siete de marzo del año en curso¹¹, dispuso que la misma se avocara al conocimiento del presente asunto, y ordenó devolver los autos al Ministro Ponente, a fin de que formulara el proyecto de resolución y se diera cuenta de él a esta Primera Sala.

C O N S I D E R A N D O:

PRIMERO. Competencia. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es legalmente competente para conocer del 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 de la Ley de Amparo; y 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y conforme a lo previsto en el punto tercero, en relación con la fracción III del punto segundo del Acuerdo General Plenario 5/2013, que aparece publicado en el Diario Oficial de la Federación del veintiuno de mayo de dos mil trece, toda vez que se interpone en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito, en la audiencia constitucional de un juicio de amparo indirecto, en el que se reclamó el artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación; y si bien subsiste en esta instancia el problema de constitucionalidad

¹¹ *Ibidem.* Foja 71.

planteado, su resolución no entraña la fijación de un criterio de importancia y trascendencia para el orden jurídico nacional, ni tampoco existe alguna otra causa ni la solicitud por parte de algún Ministro para que este asunto lo resuelva el Tribunal Pleno.

SEGUNDO. Oportunidad de los recursos. No es necesario analizar la oportunidad con la que fueron interpuestos los recursos de revisión, habida cuenta que el Tribunal Colegiado que conoció del asunto examinó dicha cuestión, concluyendo que fueron interpuestos en el término legalmente establecido¹².

TERCERO. Consideraciones necesarias para resolver la *litis* planteada.

I. Conceptos de violación. La quejosa hizo valer, en síntesis, los conceptos de violación siguientes:

1. En el **primer concepto de violación** sostiene que el artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación transgrede el diverso 28 constitucional al restringir la libertad de comercio, ya que al no disponer de sus sellos digitales de forma definitiva, no puede ejercer actos de comercio y, en ese sentido, se restringe en forma absoluta el desarrollo de su actividad empresarial.

Señala que derivado de los fines perseguidos por el legislador, se advierte que la restricción no es razonable, porque dicha finalidad se traduce, por una parte, en inhibir la actividad

¹² Tal como se advierte del considerando tercero de la ejecutoria de doce de enero de dos mil diecisiete (folio 67 y reverso, del recurso de revisión *****).

empresarial y, por otra, destruye la producción agropecuaria en perjuicio de la economía, con lo que se trastocan los artículos 25, 26, 28 y 73, fracción XXIX-F, de la Constitución General.

Adujo que el artículo impugnado fomenta que se acaben las fuentes de empleo, en virtud de que el quejoso no puede pagar semanalmente los salarios de sus trabajadores, en términos del artículo 123 constitucional.

2. En el **segundo concepto de violación**, se argumenta que la regla 2.2.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince, transgrede el principio de reserva de ley previsto en el artículo 31, fracción IV, constitucional, porque la autoridad emisora rebasó el límite de sus atribuciones, ya que aun cuando está facultado para expedir disposiciones de carácter general, no puede generar obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las leyes fiscales y, contrario a ello, la norma impugnada establece una sanción mayor a la contenida en el Código Fiscal de la Federación por la falta de presentación de declaraciones mensuales.

Además, los elementos de la contribución y las sanciones deben estar comprendidos en una ley, ya que el numeral 5 del citado Código prevé que las sanciones y cargas son de aplicación estricta, por lo que la autoridad responsable no puede ir más allá de la facultad legislativa.

3. En el **tercer concepto de violación** aduce que la regla 2.3.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal transgrede su derecho de audiencia previa ya que se le priva de su prerrogativa de expedir comprobantes fiscales al revocársele el certificado de sello digital

sin darle oportunidad de defensa, ni de probar ni alegar lo que a su derecho corresponda antes del acto privativo.

Señala que además, se le priva del derecho humano de libre comercio, porque al no poder expedir dichos comprobantes fiscales, no puede obtener ingresos con los cuales pueda satisfacer sus necesidades básicas.

Apunta que la regla 2.2. (sic) de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, prevé que la autoridad fiscal puede dejar sin efectos el certificado de sello digital ante la omisión de presentar cierto de número de declaraciones periódicas dentro del ejercicio fiscal, vulnera los artículos 14 y 16 constitucionales, porque provoca la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado, pues va más allá de la finalidad que tiene la autoridad fiscal de inspeccionar y vigilar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Alega que, en ese sentido, la norma impugnada prevé un acto privativo porque se le restringe la actividad empresarial que está garantizada por los artículos 25 y 28 constitucionales, porque si no puede expedir comprobantes fiscales, no puede obtener ingresos necesarios para ejercer su actividad empresarial o comercial.

II. Sentencia de amparo. El Juez de Distrito determinó en la sentencia recurrida, lo siguiente:

- En el **cuarto considerando** se establece que no es cierto el acto reclamado al Administrador Local de Recaudación de Morelia del Servicio de Administración Tributaria, pues al momento

de rendir su informe justificado, negó su existencia; además, que no obra prueba que demuestre la existencia del acto atribuido a ésta; en consecuencia, se decretó el sobreseimiento en el juicio de amparo, de conformidad con el artículo 63, fracción IV, de la Ley de Amparo y la Jurisprudencia 284, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

- En el **sexto considerando** se determinó que se actualiza la causal de improcedencia establecida en la fracción XXIII del artículo 61, en relación con el diverso 108, fracción III, y 5, fracción II, todos de la Ley de Amparo, respecto de la regla 2.2.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince, emitida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, ya que fue reclamada con motivo del primer acto de aplicación consistente en el oficio *****, de dieciocho de marzo de dos mil quince, expedido por el Administrador Central de Servicios al Contribuyente, pero dicha autoridad no fue señalada como responsable.

Por tanto, si la regla referida que tacha de inconstitucional el quejoso, se controvierte con base en el oficio citado respecto del primer acto de aplicación de la misma y, quien lo emitió no fue señalado como autoridad responsable, aunado a que en proveído de dieciocho de noviembre de dos mil quince se le requirió para que manifestara si era su deseo señalarla con tal carácter; entonces, es imposible emprender su análisis y, por consecuencia, procede el sobreseimiento acorde con lo dispuesto en la fracción V del artículo 63 de la Ley de Amparo.

- En el **séptimo considerando** se desestimó la causal de improcedencia referente a que el quejoso carece de interés jurídico o legítimo para acudir al juicio de amparo. Lo anterior, ya que el quejoso sí contaba con interés porque reclama el artículo con motivo de la emisión del oficio *****, de dieciocho de marzo de dos mil quince, a través del que se solicitó dejar sin efectos su certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales, lo cual incide en su esfera de derechos.

Respecto a la causal de improcedencia en la que se aduce que el quejoso debió agotar los medios ordinarios de defensa, para así cumplir con el principio de definitividad, se advirtió que no existía obligación de acatar dicho principio, en tanto que en el juicio de amparo se impugnaba una ley con motivo de su primer acto de aplicación.

Asimismo sostuvo que, no asiste la razón a la autoridad responsable respecto de la causal de improcedencia en donde afirma que no es factible concretar los efectos de la concesión de amparo. Ello se debe a que el quejoso plantea como transgredidos los artículos 14 y 16 constitucionales, lo cual será materia de estudio del fondo del asunto.

- En el **considerando octavo** se analizaron los conceptos de violación vertidos en la demanda de amparo.

Se decidió que eran **fundados** los argumentos en los que se planteó que el artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, vulneraba los numerales 14 y 16 constitucionales, ya que se establece la facultad de la autoridad

fiscal para dejar sin efectos los certificados de sello digital, sin que se previera un procedimiento previo para oír en defensa y prueba al particular.

En el precepto impugnado dispone que procede dejar sin efectos los certificados emitidos por el Servicio de Administración Tributarias, cuando 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; por lo que dicha medida tiene como finalidad impedir al gobernado que continúe desarrollando su actividad al amparo del certificado otorgado por dicha institución, lo que constituye una medida de carácter definitivo.

Lo anterior, pues no tiene establecida una temporalidad ni se advierte que su fin sea asegurar la eficacia de la resolución que pudiera recaer, por lo que la privación de 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, una supresión definitiva del certificado obtenido por el contribuyente.

Señaló que la determinación que deja sin efectos dichos certificados, se actualiza de manera inmediata por la sola circunstancia de que los contribuyentes se localicen en el supuesto del inciso impugnado, lo cual no constituye una medida provisional, pues no se advierte que dicha certificación quede sólo suspendida o restringida temporalmente, sino totalmente revocada. En tal virtud, se estimó que previo a dejar sin efectos el certificado de

sello digital, no se prevé un procedimiento en el que se brinde oportunidad de ser oído y vencido, lo cual vulnera el artículo 14 constitucional, en la medida que su origen deriva de “irregularidades” cometidas por los contribuyentes.

Sostuvo que resulta contrario al texto constitucional, que la disposición reclamada excluya de manera expresa un procedimiento previo al acto privativo, pues ello contraviene el derecho fundamental de audiencia, que comprende la existencia de un juicio o procedimiento seguido ante las autoridades previamente establecidas, siguiendo las formalidades esenciales del procedimiento, que persigue evitar que se deje en estados de indefensión a las partes con el acto privativo.

Que derivado de lo anterior, se impone declarar fundado el concepto de violación y conceder el amparo en contra del artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación. Asimismo, se hace extensivo el amparo a los actos de aplicación de dicho precepto, por lo que se deberá dejar sin efectos los oficios ***** y ***** , y se ordenó la reactivación del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales.

III. Agravios formulados en el recurso de revisión. En la revisión interpuesta por el Presidente de la República, hizo valer, en síntesis, los agravios siguientes:

1. En el **primer agravio** aduce que es incorrecto lo resuelto en la sentencia recurrida respecto a que la cancelación de los certificados de sellos digitales, previsto en el artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, es una

medida de carácter definitivo, que no contiene una temporalidad y que su fin sea el asegurar la eficacia de la resolución que pudiera recaer.

Sostiene que no es una medida de carácter definitivo, sino que constituye una medida cautelar, porque no implica que al contribuyente se le prive de manera definitiva la posibilidad de que pueda emitir comprobantes fiscales, debido a que una vez impuesta dicha cancelación se prevé un procedimiento para que el contribuyente de manera inmediata pueda subsanar irregularidades y regularizar su situación, y pueda obtener un nuevo certificado.

Que el fin que persigue no es una suspensión definitiva, sino una suspensión provisional, que tiene como finalidad que no se emitan comprobantes fiscales, por parte de los contribuyentes que han realizado conductas contrarias a los objetivos de la administración tributaria. De modo que una vez que el contribuyente presenta la solicitud de aclaración y se lleva a cabo el procedimiento, de manera inmediata y una vez agotado éste, el contribuyente obtiene un nuevo certificado, de ahí que no tiene el carácter de permanente.

Señala que es incorrecto lo aducido por el *A quo*, en tanto que menciona que del artículo reclamado no se advierte que su fin sea asegurar la eficacia de la resolución que pudiera recaer; sin embargo, la medida cautelar tiene como finalidad que el contribuyente no omita la presentación de sus declaraciones provisionales o definitivas, máxime si hay un requerimiento de la autoridad fiscal.

2. En el **segundo agravio** alega que la sentencia recurrida es ilegal, al sostener que el dejar sin efectos los certificados de sellos digitales no constituye una medida provisional, pues dicho certificado queda totalmente revocado. Lo anterior, porque la porción normativa impugnada sí constituye una medida provisional y el que se deje sin efectos de manera inmediata no significa que sea definitiva, pues la medida tiene como finalidad que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales.

Así, una vez el contribuyente haya regularizado su situación fiscal y obtenga un nuevo certificado, agotado el procedimiento correspondiente, ello obedece a la naturaleza del certificado de sello digital, lo cual no hace a la medida definitiva.

3. En el **agravio tercero** sostiene que es incorrecto que el numeral reclamado no establezca un procedimiento previo a dejar sin efectos los certificados de sellos digitales, ya que a pesar de que es un acto de molestia, el artículo reclamado sí prevé un procedimiento que mediante reglas de carácter general fija el Servicio de Administración Tributaria, a través del cual los contribuyentes puedan subsanar irregularidades y aportar pruebas a fin de obtener un nuevo certificado, lo que evidencia que no transgrede el derecho fundamental de previa audiencia y debido proceso.

4. En su **cuarto agravio** expone que cuando se decide en el fallo impugnado que la cancelación de sellos digitales es un acto privativo, pues aun cuando el artículo reclamado constituye la suspensión a un derecho, ésta no es de forma definitiva, en tanto dicha cancelación se da hasta que se lleve a cabo el procedimiento

de aclaración, en el cual se subsanan las irregularidades y se restablece la situación del quejoso, por lo que no implica la cancelación del certificado de manera permanente, sino temporal.

Que al tratarse de un acto de molestia y no de un acto privativo, no procede otorgar la garantía de audiencia previa a que se refiere el artículo 14 constitucional, pues al tratarse de una medida preventiva, basta con que se cumpla con lo dispuesto por el artículo 16 de la Constitución General.

5. En el **quinto agravio** se argumenta que contrario a lo decidido en el fallo impugnado, la autoridad administrativa no cancela los certificados de sellos digitales de manera arbitraria, sino que aun cuando la autoridad realiza diversos requerimientos para que presente sus declaraciones, los contribuyentes hacen caso omiso a dichos requerimientos e incumplen con sus obligaciones fiscales.

Aunado a lo anterior, el numeral impugnado sí prevé la notificación al contribuyente cuando se le cancelan los certificados de sellos digitales, tal como se advierte de los oficios que fueron reclamados en el juicio de amparo.

6. En el **sexto agravio** se aduce que es incorrecto que se aplicara en el fallo impugnado la tesis de rubro: ***“SUSPENSIÓN EN EL PADRÓN DE IMPORTADORES Y/O EN EL PADRÓN DE IMPORTADORES DE SECTORES ESPECÍFICOS. LA PREVISTA EN LA REGLA 2.2.4., PUNTO 27, DE LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2009, CONSTITUYE UN ACTO PRIVATIVO***

CONTRARIO A LA GARANTÍA DE AUDIENCIA”, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, pues dicha tesis ya fue superada por lo resuelto en la jurisprudencia 2a./J. 6/2012 (10a.) de rubro: **“SUSPENSIÓN EN EL PADRÓN DE IMPORTADORES. NO CONSTITUYE UN ACTO PRIVATIVO SINO DE MOLESTIA, POR LO QUE NO RIGE LA GARANTÍA DE PREVIA AUDIENCIA”.**

IV. Sentencia del Tribunal Colegiado. El Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, en el sexto considerando, determinó que no era materia del recurso de revisión el sobreseimiento decretado respecto del acto atribuido al Administrador Local de Recaudación de Morelia, consistente en la regla 2.2.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal, en virtud de que la quejosa no impugnó esa determinación del Juez de Distrito.

En el considerando séptimo, el citado Tribunal Colegiado abordó la causal de improcedencia formulada en el recurso de revisión adhesiva de la Administradora Desconcentrada Jurídica de Michoacán, referente a que los efectos de la norma reclamada se habían consumado de modo irreparable en perjuicio del quejoso. Sin embargo, dicha causal se desestimó en tanto que podría emitirse un nuevo certificado de sellos digitales con la misma naturaleza y características del cancelado, por lo que no se trata de un acto consumado de modo irreparable.

En el octavo considerando, el Tribunal Colegiado se declaró legalmente incompetente para resolver de los recursos de revisión, y reservó jurisdicción a esta Suprema Corte de Justicia

de la Nación, para resolver respecto de la constitucionalidad del artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación; asimismo, resolvió dejar firme el sobreseimiento decretado en el juicio, decretado en la sentencia recurrida.

QUINTO. Estudio de los agravios. Esta Primera Sala analizará de manera conjunta los agravios hechos valer en el recurso de revisión interpuesto por el Presidente de la República, en términos del artículo 76 de la Ley de Amparo.

I. Derecho fundamental de audiencia.

Esencialmente en los agravios de este recurso se argumenta que, la cancelación de los certificados de sellos digitales contenida en el artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, representa una medida cautelar, porque al contribuyente no se le priva la posibilidad de emitir comprobantes fiscales de manera definitiva, sino que, una vez impuesta dicha cancelación, se prevé un procedimiento para que de manera inmediata pueda subsanar irregularidades y regularizar su situación, de tal manera que puede obtener un nuevo certificado.

Se expone que al ser una medida provisional no constituye un acto privativo al que le sea exigible el derecho de audiencia previa, sino que se trata de un acto de molestia, ya que aun cuando el artículo reclamado establece la suspensión a un derecho, ésta no es de forma definitiva en tanto que la cancelación perdura hasta que se lleve se subsanen las irregularidades en el procedimiento de aclaración respectivo; así, al tratarse de un acto de molestia,

basta con que cumpla con lo dispuesto por el artículo 16 constitucional.

Adiciona que el objeto de la medida en comento no es la privación definitiva de un derecho, sino el evitar que sigan expidiendo comprobantes digitales por contribuyentes que han realizado conductas contrarias a los objetivos de la administración tributaria y que afectan a toda la colectividad, como son quienes en un mismo ejercicio fiscal, y estando obligado a ello, omitan la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas, previo requerimiento de la autoridad para su cumplimiento.

Los argumentos antes sintetizados son **sustancialmente fundados** y suficientes para revocar la sentencia recurrida, en atención a las consideraciones siguientes:

A fin de demostrar el aserto anterior, debe tenerse en cuenta que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el artículo 14 constitucional¹³ consagra el derecho fundamental de audiencia previa en contra de los actos privativos de la vida, la libertad, la propiedad, las posesiones o los derechos; el acto privativo debe, en primer lugar, ser un acto de autoridad, y en segundo término, debe ser definitivo; por ende, no se exige tratándose de meros actos de molestia, los que sólo deben cumplir

¹³ **“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 aún 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”.

con los principios de fundamentación, motivación y legalidad, previstos en el artículo 16 constitucional¹⁴.

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

Así, con el objeto de distinguir a los actos privativos –aquéllos en los que necesariamente se debe otorgar audiencia a los gobernados– de los actos de molestia, debemos tener en cuenta la jurisprudencia P./J 40/96¹⁵ del Tribunal Pleno que lleva por rubro: **“ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA. ORIGEN Y EFECTOS DE LA DISTINCIÓN”**.

En ese criterio, se explicó que **los actos privativos** son aquéllos que producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado, en tanto que, **los actos de molestia**, pese a constituir afectación a la esfera jurídica del gobernado, no producen los mismos efectos que los actos privativos, pues sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos.

¹⁴ **“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...*”.

¹⁵ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo IV, julio de 1996, página 5.

Además, se estableció que para dilucidar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de un acto de autoridad impugnado como privativo, es necesario precisar si verdaderamente lo es y, por ende, requiere del cumplimiento de las formalidades establecidas por el artículo 14 de la Constitución General, o si es un acto de molestia y por ello es suficiente el cumplimiento de los requisitos del diverso 16, constitucional. Finalmente, se decidió que para efectuar esa distinción debe advertirse **la finalidad que con el acto se persigue**, esto es, si la privación de un bien material o inmaterial es la finalidad connatural perseguida por el acto de autoridad, o bien, sólo es tendente a una restricción provisional.

Para estar en aptitud de definir si los actos que emanan del inciso a) de la fracción X del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación son o no actos privativos, es necesario tener en cuenta que dicho numeral dispone que los certificados (de sellos o firmas digitales) que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos, entre otros supuestos, cuando se detecte 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.

La incorporación de la fracción X al artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, se dio mediante la reforma que sufrió ese ordenamiento y que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el nueve de diciembre de dos mil trece. Del proceso legislativo que le dio origen, se advierte lo siguiente:

Exposición de motivos.

“... 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...”

Dictamen de la Cámara de Diputados.

*“... **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:
Se transcribe.*

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...”.

Dictamen de la Cámara de Senadores.

“... **SEXTA.** Estas Comisiones están de acuerdo con lo propuesto en la Minuta sujeta a dictamen respecto a la conveniencia de ampliar los supuestos en los que la autoridad fiscal esté facultada para dejar sin efectos los certificados de sellos o firmas digitales, entre otros, cuando los contribuyentes, al ser objeto del ejercicio de facultades de comprobación, desaparecen o bien no ponen a disposición de la autoridad fiscal su contabilidad, bien cuando en diversas ocasiones utilizan los comprobantes fiscales digitales para amparar probables operaciones inexistentes, coincidiendo también con la adición que hizo la Colegisladora del previo requerimiento a quienes han omitido la presentación de declaraciones.

De igual forma, estas Comisiones están de acuerdo con la Minuta en el sentido de que es conveniente prever un procedimiento ágil en el que el contribuyente esté en condiciones de aclarar ante la autoridad fiscal que dejó de estar en alguno de los supuestos antes mencionados, lo anterior, ante la importancia que tiene el que el contribuyente pueda obtener de forma inmediata su nuevo certificado para que esté en

posibilidad de continuar con la emisión de comprobantes fiscales...”.

Del proceso legislativo reproducido, se desprende que la cancelación de certificados de sellos o firmas digitales surgió como una **medida de control** de dicho instrumento, ante la necesidad de que los contribuyentes hagan un uso adecuado del mismo.

Dicha medida de control se tradujo en la cancelación de los certificados referidos, con el fin de **evitar la emisión de comprobantes fiscales, por parte de los contribuyentes que hayan incurrido en alguna conducta contraria a los objetivos de la administración tributaria**, tales como: omitir la presentación de declaraciones periódicas, pese a mediar requerimiento para su cumplimiento; que durante el procedimiento administrativo de ejecución o durante el ejercicio de facultades de comprobación, no puedan ser localizados o desaparezcan; emitan comprobantes fiscales para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas; o bien, actualicen una o más infracciones previstas en los artículos 79, 81 y 83 del Código Fiscal Federal.

En relación con lo anterior, se propuso un procedimiento ágil, en el cual el contribuyente realice la aclaración correspondiente ante la autoridad fiscal, demostrando que dejó de encontrarse en los supuestos por los que le fue cancelado su certificado, para que de forma inmediata se le genere un nuevo certificado a efecto de que esté en posibilidad de continuar con la emisión de comprobantes fiscales, lo que prácticamente significa **restablecer su situación**.

El último párrafo del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación prevé que el procedimiento para llevar a cabo dicha aclaración se desarrollará conforme lo determine el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general¹⁶; esto es, el legislador facultó a dicha autoridad administrativa para que señale la forma de subsanar las irregularidades detectadas, con las pruebas que a su derecho convengan al contribuyente, a fin de que pueda obtener un nuevo certificado. En el mismo párrafo se establece que 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, lo que 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.

¹⁶**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".

Derivado de lo anterior, esta Primera Sala advierte que 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.

Por el contrario, aun cuando dicha medida constituye una afectación a la esfera jurídica del contribuyente, lo cierto es que sólo lo hace de manera **provisional o preventiva**, es decir, únicamente cuando éste se ubica en alguna conducta que obstaculice o sea contraria a los objetivos de la administración tributaria, con la finalidad de verificar el efectivo cumplimiento de la obligación prevista por el artículo 31, fracción IV, constitucional, así como de combatir las conductas tendentes a su evasión, fraudes o actos ilícitos, fin que es constitucionalmente válido, tal como lo ha sustentado esta Sala en la tesis 1a. CXVIII/2006¹⁷ de rubro: **“OBLIGACIONES FISCALES. EL COMBATE A CONDUCTAS TENDENTES A SU EVASIÓN, FRAUDES O ACTOS ILÍCITOS ES CONSTITUCIONALMENTE VÁLIDO”**.

¹⁷ Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIV, agosto de 2006, página 263, cuyo texto establece: *“De la interpretación sistemática de los artículos 3o., 16, 25 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se estima objetivo y admisible, desde el punto de vista constitucional, que la legislación fiscal combata la manipulación impositiva efectuada por los causantes por medio de prácticas evasoras, así como la realización de posibles fraudes o actos ilícitos en perjuicio del fisco federal, mejorando el control fiscal y asegurando la efectiva recaudación del impuesto. En ese tenor y en virtud de la importancia de contribuir al sostenimiento del Estado, resulta válido que la legislación -y la administración tributaria en su ámbito competencial- prevea los mecanismos que permitan combatir las actuaciones de los particulares tendentes a manipular o eludir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, en el entendido de que éstas se hallan indisolublemente ligadas a un principio de responsabilidad social para la consecución de los fines a los que aspira la Constitución Federal. En consecuencia, el legislador está facultado para regular ciertas conductas -como la manera en que debe cumplirse una determinada obligación tributaria- constriñendo la esfera jurídica de los derechos individuales. Lo anterior, considerando que es lógico que el sistema tributario prevea mecanismos que permitan hacer exigible a los particulares esa obligación constitucional, de cuyo cumplimiento depende la eficacia de las finalidades sociales encomendadas constitucionalmente al Estado. Por consiguiente, de la legislación tributaria pueden emanar restricciones a la libertad general de acción y a la propiedad, cuya validez constitucional en todo caso deberá examinarse por el Poder Judicial de la Federación”*.

Efectivamente, aun cuando 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 la irregularidad que haya ocasionado su cancelación, de tal forma que, puede afirmarse que dicha medida sí tiene una temporalidad, que si bien no está definida en la ley, dependerá del propio contribuyente, en tanto tome las medidas pertinentes para regularizar su situación, conforme a las disposiciones aplicables.

No es obstáculo para llegar a esa conclusión, lo decidido en el fallo recurrido en el sentido de que la cancelación del certificado de sello digital se actualiza de manera inmediata y sin que se advierta que sólo se restrinja temporalmente, sino que es totalmente revocado, tan es así que subsanadas las irregularidades advertidas por la autoridad, podrá obtenerse un “*nuevo certificado*”, diverso al declarado sin efectos.

Sin embargo, con tal determinación el Juez de Distrito pasa inadvertido que la emisión de un nuevo certificado atiende a la naturaleza digital del mismo; esto es, un certificado de este tipo es un documento electrónico, mediante el cual una autoridad de certificación (Servicio de Administración Tributaria) garantiza la vinculación entre la identidad de un sujeto o entidad, y su clave pública, por medio de ellos, el contribuyente puede sellar electrónicamente la cadena original de las facturas electrónicas que emita, garantizando así, el origen de la misma.

Lo anterior tiene sustento en las disposiciones que regulan su emisión, contenidas en el Capítulo II denominado “De los Medios Electrónicos” contenido en el Título I del Código Fiscal de la Federación vigente, de donde se advierte que, el artículo 17-G¹⁸ de dicho ordenamiento establece que para que los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria se consideren válidos, deberán tener, entre otros requisitos, un código de identificación único, un período de vigencia y la mención de la tecnología empleada en la creación de la firma electrónica avanzada contenida en el certificado.

Asimismo, según el diverso 17-D¹⁹ del citado Código, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados

¹⁸ “**Artículo 17-G.** Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria para ser considerados válidos deberán contener los datos siguientes: --- I. La mención de que se expiden como tales. Tratándose de certificados de sellos digitales, se deberán especificar las limitantes que tengan para su uso. --- II. El código de identificación único del certificado. --- III. La mención de que fue emitido por el Servicio de Administración Tributaria y una dirección electrónica. --- IV. Nombre del titular del certificado y su clave del registro federal de contribuyentes. --- V. Período de vigencia del certificado, especificando el día de inicio de su vigencia y la fecha de su terminación. --- VI. La mención de la tecnología empleada en la creación de la firma electrónica avanzada contenida en el certificado. --- VII. La clave pública del titular del certificado. --- Cuando se trate de certificados emitidos por prestadores de servicios de certificación autorizados por el Banco de México, que amparen datos de creación de firmas electrónicas que se utilicen para los efectos fiscales, dichos certificados deberán reunir los requisitos a que se refieren las fracciones anteriores, con excepción del señalado en la fracción III. En sustitución del requisito contenido en dicha fracción, el certificado deberá contener la identificación del prestador de servicios de certificación y su dirección electrónica, así como los requisitos que para su control establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general”.

¹⁹ “**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...”.

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.

De ahí que, conforme al numeral reclamado, una vez subsanadas las irregularidades del contribuyente, que dieron origen a la cancelación de su certificado, 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, pues éste atiende al hecho de que 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.

En este orden de ideas, atendiendo a la finalidad connatural perseguida por el acto de autoridad, como criterio metodológico para distinguir entre un acto de privación y un acto de molestia, se concluye que el artículo 17, fracción X, inciso a), del Código Fiscal Federal vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce establece **un acto de molestia**.

Consecuentemente, dado que con la facultad de la autoridad fiscal de dejar sin efectos los certificados de sello o firma digital no se priva al contribuyente de forma definitiva de derecho alguno, sino sólo restringe de manera provisional su uso, no es necesaria la existencia de un procedimiento previo en el que se le proporcione audiencia y defensa, sino por el contrario, se controla y vigila el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, lo cual viene

exigido por la obligación de contribuir a los gastos públicos, prevista en el numeral 31, fracción IV, constitucional, ello implica que el ejercicio de dicha facultad está sujeta al cumplimiento de los requisitos previstos en el numeral 16 de la Constitución General y no del diverso 14 de ese ordenamiento, por lo que dicho acto debe constar por escrito, emitido por la autoridad competente, debidamente fundado y motivado.

Al ser fundado el agravio del Presidente de la República que nos ocupa y suficiente para revocar la sentencia recurrida, resulta innecesario analizar los restantes argumentos que en vía de agravios formula dicha autoridad en el presente recurso de revisión.

Consideraciones similares sostuvo esta Primera Sala al resolver los **amparos en revisión 91/2016** y **674/2016** de esta ponencia, resueltos en sesiones de seis de julio de dos mil dieciséis y quince de marzo de dos mil diecisiete, respectivamente, ambos por unanimidad de cinco votos. Asimismo, al resolver el **amparo en revisión 941/2015** de la ponencia del señor Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo, resuelto en sesión de veintisiete de enero de dos mil dieciséis, por unanimidad de cinco votos.

SEXTO. Análisis de los conceptos de violación. Debido a que resultó fundado el agravio analizado previamente, esta Primera Sala procederá al estudio de los argumentos que en vía de conceptos de violación no fueron analizados.

I. Transgresión a la libertad de comercio.

En el **primer concepto de violación** se aduce que, el artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, transgrede el artículo 28 constitucional, en tanto restringe la libertad de comercio, ya que al no disponer de sus sellos digitales de forma definitiva, el quejoso está impedido para ejercer actos de comercio y, en ese sentido, se limita en forma absoluta el desarrollo de su actividad empresarial.

Asimismo, se señala que dados los fines perseguidos por el legislador, se advierte que la restricción no es razonable, porque dicha finalidad se traduce, por una parte, en inhibir la actividad empresarial y por otra, destruye la producción agropecuaria en perjuicio de la economía, con lo que se trastocan los artículos 25, 26, 28 y 73, fracción XXIX-F, de la Constitución General. Además, que el artículo impugnado fomenta que se acaben las fuentes de empleo porque el quejoso no puede pagar semanalmente los salarios de sus trabajadores, en términos del postulado previsto por el artículo 123 constitucional.

Para estar en posibilidad de resolver el tópico previamente planteado, es necesario precisar que, si bien el quejoso argumenta que el artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, transgrede su libertad de comercio en atención a lo que disponen los artículos 25 y 28 de la Constitución General, lo cierto es que dicho derecho humano no se encuentra previsto en los referidos numerales, sino más bien, en el artículo 5 constitucional.

En atención a lo anterior, esta Primera Sala realizará el análisis del presente concepto de violación, de acuerdo con lo

previsto en el numeral 5 de la Constitución General, pues de éste se deriva el derecho de libertad de comercio, cuestión que es impugnada por el quejoso en su demanda de amparo.

El artículo 5²⁰ constitucional prevé el derecho fundamental de libertad de trabajo, esto es, la posibilidad de que toda persona pueda dedicarse a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, mientras sea lícito y no contravenga los intereses de terceros ni derechos de la sociedad, pudiendo sólo ser limitada por determinación judicial o resolución gubernativa que lo justifique; asimismo, dispone que nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial.

Por su parte, como se dijo, el artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación prevé que los certificados de sellos o firmas digitales que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos, entre otros supuestos, cuando se detecte 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.

De lo anterior se sigue que, la porción normativa reclamada en ningún momento impide al quejoso ejercer sus libertades de comercio e industria, dado que no se advierte alguna limitante tendente a prohibir realizar todas las actividades lícitas que sean

²⁰ *“Artículo 5. A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de tercero, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial...”*

necesarias para el desarrollo normal de su actividad, ya sea comercial o industrial.

Efectivamente, la cancelación del certificado de sellos digitales surgió como una medida de control, ante la necesidad de que los contribuyentes hagan un uso adecuado de ellos, de modo que se impida la emisión de comprobantes fiscales por parte de los contribuyentes que hayan incurrido en alguna conducta contraria a los objetivos de la administración tributaria; de ahí que no se advierta que dicha cancelación tenga como efecto limitar la libertad de trabajo, industria y comercio del quejoso.

Asimismo, es incorrecto lo aducido por el quejoso, al afirmar que la cancelación de los certificados de sellos digitales no constituye una medida razonable, ya que tiene como finalidad inhibir la actividad empresarial y destruir la producción agropecuaria en perjuicio de la economía, trastocándose los artículos 25, 26, 28 y 73, fracción XXIX-F, de la Constitución General; ello porque del procedimiento legislativo que dio origen a la porción normativa impugnada, no se deriva que haya surgido para alcanzar los fines referidos por el quejoso.

Por el contrario, surgió precisamente como una medida preventiva, a fin de que los contribuyentes realizaran un uso adecuado de los certificados, porque de otra manera, aquéllos que incurrieran en situaciones evasivas para no cumplir con sus obligaciones fiscales, atentarían en contra de los objetivos de la administración pública; de modo que, la disposición de referencia tiene una finalidad diversa a la señalada por la impetrante, siendo

además, una medida cuya finalidad es constitucionalmente válida.

No es obstáculo a lo anterior, que se aduzca la transgresión a los principios de rectoría económica del Estado en el desarrollo nacional, previstos en los artículos 25 y 28 constitucionales, pues si bien ese principio se cumple mediante diversas acciones en que el Estado evite o tienda a evitar la libre concurrencia en la producción industrial o comercial y, en general, todo lo que constituye una ventaja exclusiva e indebida en favor de una o varias personas, con perjuicio del pueblo en general o de una clase social; lo cierto es que dichos numerales no conceden derecho humano alguno que autorice a los particulares a exigir, en vía de amparo, que para cumplir con tales encomiendas constitucionales, el Estado deba adoptar ciertas medidas y seguir determinadas direcciones.

Esto es, de los principios de rectoría económica no se deriva que para su cumplimiento, el Estado deba llevar a cabo ciertos actos o seguir ciertas determinaciones, como permitir a los contribuyentes hacer uso irrestricto y definitivo de su certificado de sello digital; ya que la utilización de los mismos se encuentra condicionado -como ya fue señalado- a que los contribuyentes realicen un uso adecuado de ellos, máxime que la cancelación prevista en el inciso a) de la fracción X del artículo 17-H, del Código Fiscal de la Federación, se realiza previo requerimiento de la autoridad.

Aunado a lo anterior, en los artículos 25 y 28 constitucionales, no se encuentra regulado el derecho a la

libertad de comercio, como lo alega el quejoso, por consiguiente, resulta impráctico realizar un análisis de éste a la luz de lo que disponen los artículos mencionados.

Por último, también es incorrecto lo señalado por el quejoso en el sentido de que, el artículo impugnado fomenta que se acaben las fuentes de empleo porque no puede pagar semanalmente los salarios de sus trabajadores, en términos de lo previsto por el artículo 123 constitucional. Lo anterior, toda vez que del contenido de la porción normativa tildada de inconstitucional, no se desprende que a través de la cancelación de sellos digitales, se promueva que las fuentes de empleo desaparezcan, al contrario, pues si el contribuyente se sitúa en cualquier supuesto del numeral impugnado y la autoridad decide cancelar dichos sellos, se cuenta con un procedimiento sumario a efecto de que el causante pueda realizar la aclaración correspondiente y demuestre que dejó de encontrarse en los supuestos de cancelación, para que se le genere de forma inmediata un nuevo certificado y así esté en posibilidad de continuar con la emisión de comprobantes fiscales, y de esa manera, pueda pagar el salario de sus trabajadores.

Es decir, basta con que el quejoso demuestre en el procedimiento estatuido por el legislador que no se encuentra en la hipótesis de cancelación, para que la autoridad fiscal emita un nuevo certificado digital y pueda desarrollar su actividad de manera normal.

Consecuentemente, esta Primera Sala concluye que es **infundado** el tópico tendente a demostrar que el artículo 17-H,

fracción X, inciso a) del Código Fiscal de la Federación contraviene el derecho concerniente a la libertad de comercio.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. Se desecha el recurso de revisión interpuesto por
*****.

SEGUNDO. En la materia de la revisión, competencia de esta Primera 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
*****, en contra del artículo 17-H, fracción X, inciso a), del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución, vuelvan los autos a su lugar de origen y, en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.