

AMPARO EN REVISIÓN 768/2019
QUEJOSO Y RECURRENTE: *****
RECURRENTE ADHESIVO:
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

PONENTE: MINISTRA NORMA LUCÍA PIÑA HERNÁNDEZ.
SECRETARIO DE ESTUDIO Y CUENTA: LUIS MAURICIO RANGEL ARGÜELLES.

Visto Bueno
Señora Ministra

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la **sesión del día ***** de ***** de dos mil veinte**, emite la siguiente

S E N T E N C I A

En la que resuelve el amparo indirecto en revisión **768/2019** interpuesto por *********, en contra de la sentencia dictada por el Juez Quinto de Distrito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, el veintiocho de noviembre de dos mil diecisiete, en el juicio de amparo indirecto **197/2017**.

En atención a lo dispuesto en el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como en la jurisprudencia de rubro: **“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS.”**¹, a continuación se hace público el fragmento del proyecto de sentencia del amparo en revisión 768/2019 en el cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

¹ Jurisprudencia P./J. 53/2014 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Pleno, Libro 12, noviembre de 2014, Tomo I, página 61.

27. **CUARTO. Estudio de fondo.** Para estar en condiciones de emprender el estudio de fondo, es necesario reiterar que el tribunal colegiado reservó a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, el estudio de la constitucionalidad del artículo 2, fracción I, incisos D) y H), combustibles automotrices y fósiles, punto 3, y 2º A, fracciones I a III, de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, así como del acuerdo 99/2016, suscrito por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, el veintiséis de diciembre de dos mil dieciséis y publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintisiete siguiente, integrado a la litis por el propio tribunal colegiado², en la parte conducente en la que se actualizaron algunas cuotas del aludido impuesto.

28. Los referidos preceptos³, son del tenor siguiente:

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

ARTÍCULO 2o. *Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:*

I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

D) Combustibles automotrices:

<i>1. Combustibles fósiles</i>	<i>Cuota</i>	<i>Unidad de medida</i>
<i>a. Gasolina menor a 92 octanos</i>	<i>4.16</i>	<i>pesos por litro.</i>
<i>b. Gasolina mayor o igual a 92 octanos</i>	<i>3.52</i>	<i>pesos por litro.</i>
<i>c. Diésel</i>	<i>4.58</i>	<i>pesos por litro.</i>
<i>2. Combustibles no fósiles</i>	<i>3.52</i>	<i>pesos por litro.</i>

² No obstante que en la demanda de amparo no se invocó el aludido acuerdo 99/2016,² del contenido integral de la misma, se advirtió que el quejoso, en los cuadros que elaboró, hizo alusión a los **importes actualizados de las cuotas impugnadas** del impuesto especial sobre producción a los que, precisamente, hace referencia el acuerdo de mérito.

³ Expedidos mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintisiete de diciembre de dos mil dieciséis.

Tratándose de fracciones de las unidades de medida, la cuota se aplicará en la proporción en que corresponda a dichas fracciones respecto de la unidad de medida.

Las cantidades señaladas en el presente inciso, se actualizarán anualmente y entrarán en vigor a partir del 1 de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año hasta el mes de diciembre inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará el factor de actualización en el Diario Oficial de la Federación durante el mes de diciembre de cada año.

(...)

H) Combustibles Fósiles	Cuota	Unidad de Medida
--------------------------------	--------------	-------------------------

(...)

3. Gasolinas y gasavión	10.38	centavos por litro.
--------------------------------	--------------	----------------------------

(...)

ARTÍCULO 2o.-A. *Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 2o., fracción I, incisos D), y H), en la enajenación de gasolinas y diésel en el territorio nacional, se aplicarán las cuotas siguientes:*

I. Gasolina menor a 92 octanos 36.68 centavos por litro.

II. Gasolina mayor o igual a 92 octanos 44.75 centavos por litro.

III. Diésel 30.44 centavos por litro.

(...)

Acuerdo 99/2016 suscrito por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, el veintiséis de diciembre de dos mil dieciséis

ARTICULO SEGUNDO. *Conforme al factor de actualización mencionado en el artículo Primero de este Acuerdo, las cuotas aplicables a los combustibles automotrices a que se refiere el artículo 2o., fracción I, inciso D) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, que estarán vigentes a partir del 1 de enero de 2017, son las siguientes:*

1. Combustibles fósiles	Cuota	Unidad de medida
Gasolina menor a 92 octanos.....	4.30	pesos por litro.
Gasolina mayor o igual a 92 octanos ..	3.64	pesos por litro.
Diésel	4.73	pesos por litro.

AMPARO EN REVISIÓN 768/2019

29. Las disposiciones transcritas establecen las tasas y cuotas que deberán aplicarse al valor de diversos actos o actividades, entre ellos, la enajenación o importación de combustibles automotrices.
30. Tales artículos son cuestionados por el quejoso al estimar que le transgreden sus derechos fundamentales, principalmente, por dos aspectos:
- Conculcan el principio de *proporcionalidad tributaria* al obligarle a tributar por cuatro ocasiones, por la enajenación de la gasolina magna (de menos de 92 octanos) que adquirió, tres cuotas de impuesto especial sobre producción y servicios (de 4.30 pesos por litro; 11.41 centavos por litro; 38 centavos por litro) además de la tasa de 16% del impuesto al valor agregado.
 - Contravienen el principio de *equidad tributaria*, al establecer una cuota mayor al combustible de menor precio (gasolina *magna*, menor de 92 octanos) en comparación al combustible más caro (gasolina *premium*, mayor o igual a 92 octanos) que usan los vehículos de reciente modelo y de lujo.
31. Ahora bien, en el **primero** de los agravios se pretende evidenciar que el juez federal, de manera indebida, incorporó argumentos no planteados por las partes, consistentes en *que con el impuesto especial sobre producción y servicios se trataba de evitar un deterioro climatológico como calentamiento global y la contaminación del medio ambiente.*

32. Tales motivos de disenso, resultan **infundados** ya que tales consideraciones sobre aspectos ambientales, fueron incorporadas por el juzgador con el objetivo de dar respuesta puntual a lo planteado por el quejoso, en virtud de que cuestionó que el impuesto reclamado fuese proporcional y equitativo.
33. Por lo que, para evidenciar la razonabilidad del impuesto, fue menester que el *A quo* hiciese alusión a los fines extrafiscales que perseguía, es decir, que se precisara *que el impuesto a los combustibles fósiles, como la gasolina, tiene como objetivo incentivar un uso menor y eficiente de los combustibles, en virtud de la producción de bióxido de carbono que se genera durante la combustión, gas que es uno de los principales causantes del efecto invernadero.*
34. Por ello, añadió el juzgador *que el legislador se basó en el principio de que “quien contamina paga”, creando un escenario de responsabilidad de la producción de emisiones contaminantes para la atmósfera y, en vía de consecuencia, induciendo a la adopción de tecnologías más limpias en la producción de bienes y servicios.*
35. De lo que se obtiene que tales razonamientos no fueron sino consecuencia de la respuesta conducente a los motivos de disenso planteados por el propio quejoso.
36. Por otra parte, el **segundo agravio**, refiere el quejoso *que es ilegal la sentencia recurrida ya que, con independencia de que sea encomiable el objetivo de emitir medidas observando el principio ecológico de que “el que contamina paga”; sin embargo, para que una medida sí sea práctica, debería considerarse que los recursos obtenidos por la recaudación en cita deben destinarse directamente a implementar una serie de medidas para mitigar la polución.*

AMPARO EN REVISIÓN 768/2019

37. Sin embargo, tales motivos de disenso devienen **inoperantes** porque, al margen de que a través de los mismos se incorporan argumentos novedosos que no fueron planteados en la demanda de amparo, como los relativos al deber de destinar lo recaudado con el impuesto al gasto público conducente; lo relevante es que, no se combaten las razones precisadas por el *A quo*, mediante las que dio respuesta a los conceptos de violación en que se cuestionó la constitucionalidad de las disposiciones reclamadas en cuanto a su aducida contravención a los principios de *equidad y proporcionalidad tributarias*.
38. En efecto, ninguno de los argumentos hechos valer en los agravios en análisis se encuentran direccionados a confrontar las consideraciones que dan sustento a la sentencia recurrida respecto a los temas antes precisados mediante las que –*sustancialmente*- el juzgador de amparo expuso los aludidos fines extrafiscales de índole ambiental que se persiguen con la implementación del impuesto especial sobre producción y servicios por la enajenación de combustibles automotrices, como, en el caso lo es la gasolina *magna* que fue adquirida por el quejoso.
39. Y tampoco nada aduce el inconforme respecto a lo señalado por el *A quo* al dar respuesta específica a lo atinente a los principios de *proporcionalidad y equidad tributaria*, en lo relativo a *que el impuesto especial sobre producción y servicios no resultaba violatorio de esos principios puesto que su emisión, además de responder a los fines ambientales antes precisados, se sustentó en las atribuciones que le fueron conferidas al legislador en el artículo 73, fracción XXIX, numeral 5, inciso C*).
40. Respecto al principio de *proporcionalidad tributaria* adujo el juzgador *que para analizar la **proporcionalidad** de un impuesto, debía*

atenderse, además de la riqueza acumulada, a los términos en los que se realizaba el respectivo hecho imponible, tomando en cuenta las características o naturaleza del impuesto analizado.

41. *Precisó que el impuesto especial sobre producción y servicios era un impuesto indirecto, que trasladaba la carga tributaria a un tercero distinto de aquel que enteraba el tributo ante el fisco, **y lo que precisamente gravaba era el consumo por lo que, al encontrarse relacionado con el consumo, dicho impuesto era acorde con la capacidad económica del contribuyente, pues este pagaría el tributo en la misma dimensión que adquiriera bienes o servicios que lo causaran.***
42. *Adujo que el impuesto de que se trataba era un tributo indirecto que no se medía en términos tradicionales de capacidad contributiva del causante en tanto que no gravaba el movimiento de riqueza que correspondía a la operación, **sino que atendía al patrimonio que soportaba esa operación (el del consumidor)**, lo que evidenciaba que el tributo era acorde al principio de **proporcionalidad**, pues el legislador consideró que si dicho patrimonio del consumidor era suficiente para soportar el consumo, también lo era para absorber el impuesto.*
43. *Agregó, que no le asistía razón al quejoso cuando alegaba que por el producto tenía que pagar dos tributos (impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios), toda vez que no existía un doble cobro tributario, sino que preveía la fijación de una tasa calculada por conseguir un servicio o producto, el cual tenía una finalidad válida, incentivar un uso menor y eficiente de los combustibles, en virtud de la producción de bióxido de carbono que se generaba durante la combustión y coadyuvar al mejoramiento de la calidad*

atmosférica, la reducción de enfermedades respiratorias y de los gastos en salud pública.

44. Señaló que en los impuestos indirectos al consumo, como es el caso, **podían preverse válidamente distintas tasas impositivas fijas**, debido a que el contribuyente no resentía la carga fiscal en esos tributos, sino que la repercutía a un tercero, **no era posible tomar en consideración las condiciones personales o familiares del primero, pero sí las distintas formas en que se presentaba o expresaba el consumo** así como las consecuencias que producía -al constituir un fenómeno económico- para establecer diferentes tasas fijas; de tal suerte que el impuesto indirecto al consumo, por antonomasia, conservaba un cierto grado de subjetivización.
45. Que **si la condición en que se actualiza el consumo, así como los efectos económicos que producía, eran objetivamente distintos en el mismo hecho imponible**, el legislador ordinario podía prever varias tasas fijas de conformidad con esos matices, y a la inversa, no se justificaría esta variación de tasas si las diferencias no eran razonablemente influyentes para concluir que la forma en que se presenta el consumo es sustancialmente desigual.
46. Por lo que el impuesto adicional a la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diésel no vulneraba el **principio de equidad tributaria** al prever distintas tasas impositivas fijas según el tipo de combustible, en virtud de que las condiciones en que se presentaba el consumo no eran las mismas, ni las consecuencias eran iguales, si se ponderaba que la mayoría de la población en México utilizaba para sus automotores gasolina magna y premium, mientras que el diésel se ocupaba para el desarrollo de la mayor parte de la actividad industrial, agrícola y comercial, o bien, para la prestación de

servicios, por lo que no podían tener el mismo impacto inflacionario la imposición en el consumo, ya que era lógico que la inflación aumentará en aquellos supuestos en que se gravara un combustible altamente utilizado o si se destinaba a la producción y comercialización.

47. *De lo que concluyó el juzgador que las tasas impositivas fijas que se preveían en las disposiciones impugnadas atendían a una razón objetiva y válida porque los citados matices eran bastantes para diferenciar las formas en que se actualizaba el consumo, a la par de las consecuencias que producía.*
48. Razones las anteriores que dieron sustento a la sentencia recurrida y que, de ninguna forma son confrontadas por el recurrente; quien se limita a realizar argumentos novedosos y afirmaciones genéricas sobre lo que, a su parecer considera debe ser el destino de los recursos obtenidos de la recaudación del impuesto especial sobre producción y servicios; lo que propicia que esas consideraciones subsistan por falta de impugnación y deban seguir rigiendo, por consiguiente, la sentencia recurrida. Por lo que los agravios en estudio –*como se anticipó*– resultan **inoperantes**⁴.
49. Aunado a que esta Sala, de conformidad con lo que ha desarrollado en la presente ejecutoria, considera que lo sostenido por el juzgador de amparo es correcto, en virtud de que resulta razonable la diferenciación en la determinación del importe de las cuotas de las gasolinas *magna* y *premium*, ya que está en función de las diversas las condiciones que se

⁴ Sobre el particular, es aplicable la jurisprudencia **1a./J. 85/2008**, emitida por esta Primera Sala, de rubro: **“AGRAVIOS INOPERANTES EN LA REVISIÓN. SON AQUELLOS QUE SÓLO PROFUNDIZAN O ABUNDAN EN LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, SIN COMBATIR LAS CONSIDERACIONES DE LA SENTENCIA RECURRIDA.”**

presentan en el consumo de tales combustibles y, sobre todo, en que **las consecuencias que generan son distintas.**

50. Así es, respecto a las referidas consecuencias, las más relevantes son las vinculadas con la afectación al medio ambiente (el fin extrafiscal que se persigue), que es uno de los factores primordiales que justifica el que hubiese determinado una cuota mayor para la gasolina *magna* que la establecida para la tipo *premium*⁵, precisamente, para desincentivar el consumo de los combustibles que mayor contaminación generan.
51. Ahora bien, como se desprende del proceso legislativo al que también hizo alusión el *A quo*, *se propuso un impuesto a la enajenación e importación de combustibles fósiles de acuerdo con su contenido de carbono.*
52. *Se indicó que durante la combustión o quema de combustibles fósiles se liberaba a la atmósfera bióxido de carbono, que es uno de los principales gases de efecto invernadero.*
53. *Que para incentivar un menor uso y mayor eficiencia en su combustión, se proponía gravar el contenido de carbono de estos combustibles con un precio que reflejara las condiciones de los mercados internacionales de los bonos de carbono.*
54. *Y que este impuesto se basaba en el principio fundamental de “**quien contamina paga**”, de forma que internalizaba el costo social de producir emisiones contaminantes para la atmósfera y, en consecuencia, inducía*

⁵ Principalmente las cuotas especificadas en el artículo 2, inciso D), fracción I, subincisos a y b, en un importe de \$4.16 (gasolina menor a 92 octanos) y 3.52 (gasolina mayor o igual a 92 octanos).

*la adopción de tecnologías más limpias en la producción de bienes y servicios*⁶.

55. En el dictamen emitido por el Senado de la República, se indicó *que resultaba relevante que para el diseño del impuesto, se tomara en cuenta que para conocer el contenido de carbono de cada combustible, se utilizaran los factores de emisión publicados por el Panel Intergubernamental de Cambio Climático (IPCC) de la Organización de las Naciones Unidas, en sus directrices de 1996 para la determinación de los inventarios de emisiones de gases de efecto invernadero,*⁷ *en las cuales se establecía el contenido de carbono en cada combustible de acuerdo a sus características fisicoquímicas y que, **con base en ello, se establecieran las cuotas aplicables a cada tipo de combustible***⁸.
56. Además, resulta ilustrativo que en el *Estudio de la Calidad de los Combustibles Fósiles y su Impacto en el Medio Ambiente*, realizado por el Instituto Nacional de Ecología y Cambio Climático, de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, se indicó *que debía propugnarse **por mayor octanaje en las gasolinas** en función del*

⁶ INICIATIVA DEL TITULAR DEL EJECUTIVO. Gaceta Parlamentaria No. 3857-C de 8 de septiembre de 2013.

⁷ Las *Directrices del IPCC de 2006 para los inventarios nacionales de gases de efecto invernadero (Directrices de 2006)* constituyen el resultado de la invitación efectuada por la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (CMNUCC) para actualizar las *Directrices, versión revisada en 1996* y la *orientación de buenas prácticas* asociada, en las que se brindan metodologías acordadas internacionalmente para que utilicen los países, con el objeto de estimar los inventarios de gases de efecto invernadero e informarlos a la CMNUCC. Disponible en: https://www.ipcc-nggip.iges.or.jp/public/2006gl/spanish/pdf/1_Volume1/V1_1_Ch1_Introduction.pdf

⁸ Dictamen del Senado de la República. Gaceta 41, de 29 de octubre de 2013.

*diseño de los motores, orientada a incrementar la eficiencia en su combustión y a **reducir las emisiones contaminantes.***⁹

57. Ahora bien, ha sido reiterado en diversos precedentes que la intensidad del escrutinio de igualdad, conforme a los principios democrático y de división de poderes, no es de carácter estricto en materia de rectoría económica del Estado, sino ordinario o laxo, en virtud de que el legislador cuenta con una amplia libertad en la configuración normativa en esa materia para no vulnerar su libertad política, en el ámbito en comento, en donde la Constitución permite un amplio margen de actuación y regulación diferenciada al Estado.
58. De esta manera, mientras que en algunas cuestiones las autoridades tienen un margen relativamente acotado para desplegar sus facultades legislativas —*típicamente aquellas con un impacto central sobre el ejercicio de los derechos fundamentales*— en otras tendrán facultades que podrán desplegar con gran amplitud —*como suele ocurrir en materias relacionadas con la política económica y tributaria*—.
59. En ese sentido, si tenemos que se estimó necesario gravar el consumo de gasolinas a través del impuesto especial sobre producción y servicios, para desincentivar su uso, derivado de que su consumo provocaba daños al medio ambiente además de que con ello se propiciaría la adopción de tecnologías más limpias para la producción de bienes y servicios; entonces, resulta acorde a esa finalidad y, por ende, deviene en una razón objetiva que al tipo de gasolina que más polución genere mayor cuota tenga que imponerse, lo que —*como ha sido explicado*— corresponde a las gasolinas que contienen menor octanaje, como es el caso de la especificada en el artículo 2, inciso D),

⁹ Informe Final del contrato INECC/RPADA-009/2017. Septiembre de 2017. p. 90.

fracción subinciso a, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, como *menor a 92 octanos*, con una cuota de \$4.16 (cuatro pesos 16/100 moneda nacional) por litro y que fue adquirida por el quejoso; a diferencia de la indicada en el subinciso b, del aludido numeral, como *mayor o igual a 92 octanos*, con una cuota menor de \$3.52 (tres pesos 52/100 moneda nacional) por litro, por contaminar en menor proporción.

60. De ahí que *–como ha sido demostrado–* la relación de instrumentalidad entre la medida clasificatoria introducida por el legislador para diferenciar las aludidas cuotas y el fin que éste pretende alcanzar resulta eficaz.
61. Sin que pase inadvertido lo alegado por la inconforme en el sentido de *que el juez le conculcó su derecho de contar con un recurso sencillo y rápido, además de que omitió realizar control de convencionalidad bajo el principio de progresividad favoreciendo en todo tiempo a las personas a la protección más amplia (sic)*; porque además de que no solicitó en la demanda de amparo control de convencionalidad alguno, sino solo expuso la violación de los principios de *equidad y proporcionalidad* tributaria, inmersos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución; tales manifestaciones resultan genéricas e imprecisas y, en consecuencia **inoperantes**, al no señalarse de qué forma el *A quo* le privó de un recurso efectivo o cómo fue que dejó de observar el principio de progresividad que aduce.
62. **QUINTO. Revisión adhesiva.** En virtud de la determinación adoptada por esta Primera Sala, se declaran sin materia, **por lo que hace a los temas de constitucionalidad de leyes**, la revisión adhesiva interpuesta en representación del Presidente de la República.

63. Al respecto, se comparte el criterio emitido por la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación derivado de la jurisprudencia **2a./J. 166/2007** de la Segunda Sala, de rubro: “**REVISIÓN ADHESIVA EN AMPARO INDIRECTO. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA SI LA REVISIÓN PRINCIPAL RESULTA INFUNDADA**”¹⁰.

¹⁰ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, septiembre de 2007, página 552.