

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: ***** ** ***** ** ** ***** ** *****

AUTORIDADES DEMANDADAS:

- ADMINISTRADORA DE LO CONTENCIOSO DE GRANDES CONTRIBUYENTES "5", DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES.
- ADMINISTRADOR CENTRAL DE FISCALIZACIÓN A GRUPOS DE SOCIEDADES DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

MAGISTRADO INSTRUCTOR: JULIO ALBERTO
CASTAÑEDA PECH

SECRETARIA DE ACUERDOS: LIC. ALMA ROSA MENDOZA
CAMACHO.

Ciudad de México, a treinta de junio de dos mil veinticinco.-

La Quinta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, integrada por la Magistrada: **MARTHA GLADYS CALDERÓN MARTÍNEZ**, Titular de la Primera Ponencia, en términos del Acuerdo G/JGA/49/2017, dictado en sesión de veintisiete de junio de dos mil diecisiete, por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal; y los Magistrados **JULIO ALBERTO CASTAÑEDA PECH**, Titular de la Segunda Ponencia y **Presidente de esta Sala**, de conformidad con el Acuerdo G/JGA/15/2021, emitido por la Junta de gobierno y Administración de este Tribunal, en sesión de dieciocho de marzo de dos mil veintiuno y **CARLOS AUGUSTO VIDAL RAMÍREZ**, Titular de la Tercera Ponencia; de conformidad con el Acuerdo G/JGA/20/2021, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, el tres de mayo de dos mil veintiuno; ante la presencia de la **Licenciada Alma Rosa Mendoza Camacho**, Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe, con fundamento en los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dicta sentencia definitiva, en los siguientes términos:

RESULTANDO

1.- Mediante acuerdo de **dos de septiembre de dos mil veinticuatro**, se dio cuenta del oficio *********, de trece de agosto de dos mil veinticuatro, ingresado en la Oficialía de Partes Común a las Salas Regionales de este Tribunal, el diecinueve de agosto de dos mil vinticuatro, mediante el cual, el **Secretario Adjunto de Acuerdos de la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal**, informó que con fecha **veintisiete de junio de dos mil veinticuatro**, se dictó la sentencia interlocutoria por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, en el expediente *********, en donde se resolvió lo siguiente: *“I.- Es **PROCEDENTE** y **FUNDADO** el incidente de incompetencia territorial planteado por la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5”, de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes; en consecuencia, II.- Es competente por razón de territorio para conocer del presente juicio la **Sala Regional Metropolitana** que por turno corresponda, con sede en la Ciudad de México; por lo que deberán remitirse los autos del expediente en que se actúa, para que continúe con su tramitación y, en su oportunidad, dicte sentencia que conforme a derecho corresponda. III.- Se declaran nulas las actuaciones realizadas por la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, con sede en Tlanepantla, Estado de México. VI.- Mediante atento oficio que al efecto se gire, remítase copia certificada del presente fallo a la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, para su conocimiento. V.- Se declara **sin materia** el incidente de incompetencia planteado por la autoridad, a través del oficio ***** ** ******* recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México a las **6:42 pm.** VI. **Notifíquese.**”*

2.- En acatamiento a la sentencia interlocutoria de veintisiete de junio de dos mil veinticuatro, dictada por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, la Instrucción proveyó lo siguiente: se tiene por recibido el escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Norte – Este del Estado de México de este Tribunal,

el trece de octubre de dos mil veintitrés, ***** ***** ***** ***** en representación legal de ***** ** ***** ** ** ***** ***** compareció a demandar la nulidad de las resoluciones consistentes en: a) El oficio ***** ***** de veintiuno de agosto de dos mil veintitrés, emitido por la **Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5”, de la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria**, a través del cual se resolvió el recurso de revocación ***** interpuesto el veinticuatro de abril de dos mil veintitrés, en el sentido de confirmar la resolución recurrida; y en términos del artículo 1º, último párrafo, de la **Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo**, b) El oficio ***** de tres de marzo de dos mil veintitrés, emitido por el **Administrador Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades de la Administración General de Grande Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria**, a través del cual determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$***** ***** ***** ***** ***** * ***** ** ***** ***** ***** * ** ***** ***** ***** por concepto de las devoluciones improcedentes y la omisión del pago del Impuesto al Valor Agregado, así como actualizaciones, recargos y multas correspondientes al periodo comprendido de primero de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil diecinueve.

3.- Mediante proveído de **dos de septiembre de dos mil veinticuatro**, se admitió a trámite la demanda; asimismo, se ordenó correr traslado a la autoridad demandada para que en el plazo de ley formulara su contestación de demanda; asimismo, se requirió el expediente administrativo del que derivó la resolución impugnada, con el apercibimiento de que en caso de incumplimiento de tendrían por ciertos los hechos que el actor pretende acreditar con los mismos. Por último, se admitió la prueba pericial en materia de Ingeniería de Alimentos, y por designado al perito de

la parte actora, por lo que, se puso a disposición de las enjuiciadas el cuestionario exhibido por la accionante y se informó a las autoridades demandadas para que a más tardar al momento de contestar su demanda, señalaran perito de su parte y, en su caso ampliaran el cuestionario propuesto por la actora, con el apercibimiento de que en caso de incumplimiento, se tendría por cierto el dictamen que rindiera el perito de la accionante, siempre y cuando cumplieran con los requisitos de ley.

4.- Inconforme con el acuerdo de dos de septiembre de dos mil veinticuatro, la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “4”, de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes de la Administración General de Grandes Contribuyentes, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas, mediante oficio *** ** ***** ingresado en la oficina receptora de documentos de este tribunal, el veinticinco de septiembre de dos mil veinticuatro, interpuso recurso de reclamación, el cual se admitió a trámite a través del acuerdo de **dos de octubre de dos mil veinticuatro**, ordenándose dar vista a la parte actora, para que manifestara lo que a su derecho conviniera.

5.- A través del auto de **veintiuno de octubre de dos mil veinticuatro**, se tuvo por desahogada la vista concedida a la autoridad demandada, respecto del recurso de reclamación interpuesto por la accionante.

6.- Mediante sentencia interlocutoria de **veintiuno de octubre de dos mil veinticuatro**, se confirmó el acuerdo de dos de septiembre de dos mil veinticuatro, por medio del cual entre otras cosas, se admitió la prueba pericial en materia de Ingeniería de Alimentos, y se tuvo por designado al perito de la parte actora, por lo que, se puso a disposición de las enjuiciadas el cuestionario exhibido por la accionante y se informó a las



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.**

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: *** ** ***** ** ** ***** ** *******



5

autoridades demandadas para que a más tardar al momento de contestar su demanda, señalaran perito de su parte y, en su caso ampliaran el cuestionario propuesto por la actora, con el apercibimiento de que en caso de incumplimiento, se tendría por cierto el dictamen que rindiera el perito de la accionante, siempre y cuando cumplieran con los requisitos de ley.

7.- Por acuerdo de **cuatro de noviembre de dos mil veinticuatro**, la Instrucción ordenó proveer para la preparación y desahogo de la prueba pericial, el requerimiento a la actora para que en relación a la prueba identificada con el número 5) del capítulo del escrito inicial de demanda, consistente en la prueba pericial en materia de Ingeniería de Alimentos, en el plazo de cinco días exhiba las muestras de los productos a) ***** ** y b) ***** **, comercializados por la hoy actora en el periodo de enero a diciembre de dos mil diecinueve, apercibida que de no hacerlo se tendrá por desierta la prueba pericial referida. Por último, se informó a las partes que hasta en tanto se cumplimentara el requerimiento o transcurriera el plazo correspondiente, la Instrucción se pronunciaría respecto del plazo para que los peritos acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño.

8.- A través del auto de **cinco de noviembre de dos mil veinticuatro**, se tuvo por contestada la demanda y por cumplimentado el requerimiento contenido en el auto admisorio consistente en la exhibición del expediente administrativo del cual derivó la resolución impugnada y la originalmente recurrida; además, se tuvo por designado al perito de la autoridad demandada y por ampliado el cuestionario, asimismo, se precisó que hasta en tanto se cumplimentara el requerimiento formulado el cuatro de noviembre de dos mil veinticuatro, consistente en la exhibición de las muestras de los productos materia de debate en el presente asunto o

transcurriera el plazo correspondiente, la Instrucción se pronunciaría respecto del plazo para que los peritos acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño.

9.- Por acuerdo de **cuatro de noviembre de dos mil veinticuatro**, por única ocasión, se tuvo por sustituido como perito en materia de Ingeniería de Alimentos a ******* ***** *******, y se tuvo como nuevo perito a ******* ***** *******, además, se requirió al perito de la parte actora en materia de ingeniería en alimentos, para que en el término de diez días se presente a fin de que acreditara que reúne los requisitos legales correspondientes, aceptara el cargo y protestara su legal desempeño, apercibido de que en caso de no hacerlo sin justa causa, si la persona propuesta no acepta el cargo conferido o no reúne los requisitos de ley, sólo se consideraría el dictamen rendido por el perito de la autoridad demandada.

10.- A través del auto de **trece de febrero de dos mil veinticinco**, se declaró desierta la prueba pericial, dado que la actora no proporcionó las muestras requeridas, por ende, se consideró que su falta de incumplimiento impide la realización de la probanza referida.

11.- Inconforme con el auto de *trece de febrero de dos mil veinticinco*, la parte actora mediante escrito ingresado en la oficina receptora de documentos de este Tribunal, el diez de marzo de dos mil veinticinco, interpuso recurso de reclamación.

12.- Mediante el proveído de **once de marzo de dos mil veinticinco**, se tuvo por admitido el recurso de reclamación interpuesto por la accionante en contra del acuerdo de trece de febrero de dos mil veinticinco, ordenándose dar vista a la parte demandada, para que manifestara lo que a su derecho conviniera.

13.- Por acuerdo de **quince de mayo de dos mil veinticinco**, se tuvo por desahogada la vista concedida a la autoridad demandada,



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.**

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: *** ** ***** ** ** ***** ** *******



7

respecto del recurso de reclamación interpuesto por la accionante, razón por la que se ordenaron turnar los autos a efecto de que se emitiera la resolución correspondiente.

14º.- A través de la sentencia interlocutoria de quince de mayo de dos mil veinticinco, se resolvió el recurso de reclamación en el sentido de confirmar el auto de trece de febrero de dos mil veinticinco.

15º.- Mediante auto de **tres de junio de dos mil veinticinco**, se concedió a las partes el término señalado en el artículo 47, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para que presentaran sus alegatos por escrito.

16º.- A través del proveído de **veintisiete de junio de dos mil veinticinco**, se declaró cerrada la instrucción, por lo que;

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

PRIMERO.- Esta Quinta Sala Regional en la Ciudad de México, es competente para conocer y resolver el presente juicio, conforme a lo dispuesto por el artículo **3, fracción III**, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y por cuestión de territorio en términos de los diversos **9º, fracción III, 48, fracción XVII y 49, fracción XVII**, del Reglamento Interior de este Órgano Jurisdiccional **vigente**, por el que se determinan los límites territoriales y denominación de las Regiones del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y Sede de sus Salas Regionales, en relación con el tercer párrafo del Quinto Transitorio de la citada Ley Orgánica, así como conforme a lo dispuesto en el artículo 23, fracciones I y II, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria.

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada, se encuentra acreditada en autos, con la exhibición que realiza la actora, así como con el reconocimiento expreso que del mismo formula la autoridad enjuiciada, que hace prueba plena de conformidad con los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en esta materia.

TERCERO.- Esta Sala procede al estudio del agravio **primero** del escrito de demanda, en el cual la parte actora sostuvo que las resoluciones impugnadas, carecen de legalidad, toda vez que las autoridades demandadas aprecian de manera equivocada las circunstancias de hecho y de derecho, ya que realizan una interpretación y aplicación excesiva e incorrecta del artículo 2 A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que derivó en la indebida fundamentación y motivación.

Señaló que la autoridad demandada precisó en la resolución impugnada que el producto "***** ***** *** * ***** *** **", fue indebidamente gravado a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado para su enajenación, pues argumentó la autoridad que no puede ser considerado alimento toda vez que está elaborado a base de sustancias químicas, aditivos y saborizantes y que si bien los insumos o materias primas del producto pueden ser considerado alimento, lo cierto es que, el producto terminado, no lo son porque son el resultado de un proceso de transformación, mezcla e industrialización que cambian su esencia. Por lo tanto, sostuvo que el producto referido no puede ser considerado alimento, ya que al no poder ser ingeridos en el estado en que se encuentran, requieren de una industrialización o transformación adicional para poder ser ingeridos, por lo que señaló que de la evolución legislativa de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se desprende que la intención del legislador es que la tasa del 0% se aplique únicamente a los productos destinados a la alimentación que pueden ser consumidos por el ser humano en el estado



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: ***** ** ***** ** ** ***** ** *****



en el que están, es decir, no a aquellos que han sufrido o requieren un proceso de industrialización.

Sin embargo, la actora sostuvo que la autoridad demandada realizó una interpretación excesiva de la norma y una incorrecta apreciación de los hechos, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al basarse en el hecho de que el producto citado, tiene su origen en un proceso de transformación y que no puede ser consumido directamente como se presentan por ende es necesario otro proceso de transformación para su consumo, cuando lo cierto es que dicho precepto legal no establece tales condiciones.

Sostuvo en el inciso **A) del primero concepto de impugnación del escrito de demanda**, que la autoridad resolutora considera que la aplicación de las normas fiscales debe ser estricta; sin embargo, de manera contradictoria determina que el artículo 2-A, fracción I, inciso B), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no es específico en determinar qué alimentos podrán acceder al beneficio de tributar con la tasa del 0%, tan es así que para determinar si el producto enajenado por la actora debe pagar el 16% o el 0%, debe realizarse una interpretación teológica de la norma, situación por demás ilegal, pues señaló que no se debe perder de vista que la norma debió de aplicarse de manera estricta, máxime que tanto la autoridad emisora del acto recurrido, como la resolutora no debían realizar una interpretación de la norma como si tuviera facultades jurisdiccionales, ni mucho menos apoyar su determinación en interpretaciones dadas en criterios como tesis o Jurisprudencias, pues esa función corresponde a una autoridad jurisdiccional no administrativa.

En el inciso **B) del agravio primero del escrito de demanda**, señaló que unas de las consideraciones de la demandada para determinar que el producto elaborado por la actora se encuentra exceptuada del beneficio de tributar con la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, fue el hecho de considerar que ese producto no tiene la naturaleza de alimento o que el mismo está destinado a la alimentación, situación por demás ilegal y contradictoria con los demás señalamientos y consideraciones emitidas en la propia resolución impugnada, porque el concepto de “alimentos” no puede aplicarse sólo a aquellos que integran la canasta básica y otros de consumo popular, sino también a la enajenación de todos los “productos destinados a la alimentación”.

Asimismo, señaló la actora que el hecho de que puedan consumirse directamente o con su transformación o industrialización posterior y el hecho de que sean alimentos en estricto sentido o solo nutrientes, NO son factores que determinan la aplicación de la tasa del 0% prevista por el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sino la circunstancia de que sean productos destinados únicamente a la elaboración de alimentos.

Además, lo relativo al valor nutricional, respecto de los productos destinados a la alimentación, encuentra apoyo en lo resuelto por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 194/2005-SS, concluyó que para determinar si un producto se encuentra en la categoría de “destinado a la alimentación”, ello no radica en el valor nutricional del mismo, sino en el hecho de que sea destinado única y exclusivamente a la alimentación.

Una vez que con base en una interpretación histórica y teleológica, la palabra “alimento” ha sido conceptualizada para efectos del Impuesto al Valor Agregado, señaló que la demandada incorrectamente concluyó que los productos "***** ***** *** * ***** *** *****" a dicho de ellas, no le aplica la tasa del 0% en materia del impuesto en cita; dichas consideraciones son:



1) Tienen su origen en un proceso de transformación a fin de lograr tener la presentación en la que se comercializa;

2) No puede ser consumido directamente como se presentan y es necesario otro proceso de transformación para consumo.

Asimismo, la actora argumentó que la demandada perdió el centro de atención de la interpretación del concepto alimento y su ampliación en materia del Impuesto al Valor Agregado, ya que realizaron una interpretación excesiva de la norma y una incorrecta apreciación de los hechos, generando un estado de incertidumbre e indefensión jurídica, al imponer mayores reglas que las que la propia norma establece para poder hacer efectiva la tasa del 0% en materia de IVA, además de no indicar los preceptos legales en los que basa la exigencia excesiva; en consecuencia, es evidente la indebida fundamentación y motivación del acto con la que se emitió la resolución en pugna, contraviniendo así la fracción IV, del artículo 38 del código fiscal de la federación, en relación con los diversos 14 y 16 de la carta magna, además, contravienen artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Además niega lisa y llanamente que sus productos requieran de alguna transformación para ser consumidos, y señaló que el hecho de que un producto sufra o no transformación no es el factor que determina la aplicación de la tasa del 0%, sino en el hecho de que sea destinado única y exclusivamente a la alimentación, en el supuesto sin conceder que la transformación del producto fue un impedimento decisivo, en el caso que nos ocupa no se da, pues simplemente se lleva a cabo la trituración de hojas aromáticas y hojas de árboles frutales que se mezclan con azúcar, por lo

que niega que sufra una transformación y niega que pierdan su esencia original.

Sostuvo que los productos "***** ***** *** * ***** *** ****" nacen siendo un acumulado de hojas aromáticas y hojas de árboles frutales y al triturador siguen siendo las mismas hojas pero en dimensiones menores, y aun cuando posteriormente son mezcladas con sacarosa, simplemente es un producto acompañante, pero en momento alguno las hojas de té dejan serlo para convertirse en un producto distinto, por lo que es inconcuso que no existe transformación y que la autoridad fiscal demandada apreció de forma errónea los supuestos de hecho ante ella presentados.

Por lo que, el término “transformación” refiere al hecho de transmutar algo a otra cosa, es decir, que transformación se da cuando una cosa deja de ser ella misma para convertirse en otra y pierde su esencia, al dejar de ser lo que en un principio era para ser y denominarse de una forma nueva y para la obtención de los productos denominados "***** ***** *** * ***** *** ****", simplemente se lleva a cabo la trituración de hojas aromáticas y hojas de árboles frutales que se mezclan con azúcar, es decir, se niega lisa y llanamente que el producto en cita sufra transformación alguna ni pierde su esencia original.

En el inciso **C) del agravio primero del escrito de demanda**, sostuvo que los productos enajenados consistentes en "***** ***** *** * ***** *** ****", les es aplicable la tasa del 0% prevista en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que los elementos exigidos por el artículo citado solo radican en el hecho de que sea destinado para consumo humano, sin prejuzgar el proceso de transformación que se llevó a cabo para lograr el producto comercializable, como tampoco si debe diluirse o no previo consumo.

Esgrimido lo anterior, trajo a colación lo determinado por los dictámenes químicos presentados durante el procedimiento de fiscalización, como en el recurso de revocación, así como los análisis expuestos por la



ACTOR: ***** ** ***** ** ** ***** ** *****



autoridad fiscal demandada, mismos que ofreció en esta instancia, de los que se desprende que el producto "***** ***** *** * ***** *** **", son destinados a la alimentación; para su consumo solo es necesario que sean combinados con agua y se consideran alimento.

En el inciso **D) del agravio primero del escrito de demanda**, sostuvo que la autoridad demandada se auxilió de un supuesto dictamen emitido por una autoridad del mismo Servicio Administración Tributaria, siendo que dicho dictamen, en ningún momento, fue hecho del conocimiento de la actora, además de que le dio valor absoluto a ese dictamen, descartando los ofrecidos por la actora, cuando de éstos, se desprende, sin lugar a dudas que los productos comercializados por la actora son productos destinados a la alimentación, que no están sujetos a ninguna industrialización y que, por tanto, pueden acceder al beneficio previsto en el artículo 2-A, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y gravar con la tasa del 0% para efectos del Impuesto al Valor Agregado.

Asimismo, consideró que la demandada tampoco consideró, ni otorgó valor probatorio alguno a las siguientes documentales:

- Dictamen emitido por el ***** ** *****, junto con su respectiva interpretación.
- Dictámenes emitidos por el Departamento de Alimentos y Biotecnologías de la Facultad de Química de la Universidad Nacional Autónoma de México.
- Carta Informativa emitida por el área de investigación y desarrollo de Productos.
- Oficio *****.

Manifestó que si la autoridad hubiera tomado en consideración esas probanzas, de manera integral y concatenada, hubiera arribado a una conclusión distinta, toda vez que resultaba evidente que el producto enajenado por la actora se encuentra destinado a la alimentación, aunado a que no sufre un proceso de industrialización.

Por su parte la autoridad demandada al momento de contestar la demanda sostuvo que los argumentos de la actora son infundados, toda vez que los productos que comercializa la actora no pueden considerarse como alimento o producto destinado a la alimentación, en tanto que requieren de un procedimiento de transformación o industrialización para obtener la presentación (polvo) en la que los comercializa y poder ser consumidos por los seres humanos, previa disolución en agua.

Señaló que es infundado que la promovente señale que el texto de la ley no establece que, al haber sufrido una industrialización o transformación, no deben considerarse productos destinados a la alimentación sujetos a la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, ya que la accionante pierde de vista que el término "productos destinados a la alimentación", se refiere a aquellos de primera necesidad para que los seres humanos puedan subsistir, lo cual se desprende de la evolución legislativa del numeral que contiene la tasa del 0%, pues el legislador ordinario adujo que se trataba de proteger a clases desfavorecidas, con lo cual se puede deducir que sólo se trata de productos destinados directamente a alimentación.

Por lo que, si los productos que enajena la accionante, requieren de un proceso de mezclado, producción, industrialización o transformación para obtener la presentación en los que enajena (polvo), resulta claro que NO trata de aquellos a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y, por ende, no cumple con el fin extrafiscal que impulsa el otorgamiento de ese gravamen, de coadyuvar con el sistema alimentario mexicano, proteger a los sectores sociales menos

favorecidos y reducir el impuesto de los precios entre el gran público consumidor.

Por lo que, si los productos que enajena la accionante, requieren de un proceso de mezclado, producción, industrialización o transformación para obtener la presentación en los que enajena (polvo), resulta claro que no trata de aquellos a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en consecuencia resulta evidente no están destinados única y exclusivamente a la alimentación, por lo que no cumplen con el fin extrafiscal que pretende alcanzar con la aplicación de la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, que se traduce en la intención del legislador de apoyar el sistema alimentario mexicano para tutelar y mejorar el nivel de vida de los sectores menos favorecidos, proporcionando elementos básicos de bienestar a la población, reduciendo el impacto de los precios en el público consumidor lo que sucede con los productos destinados a la alimentación.

A juicio de esta Sala los argumentos de la actora son **infundados**, en atención a las siguientes consideraciones.

En efecto, la litis a dilucidar en el presente considerando consiste en determinar si la enajenación de los productos denominados "***** *****
*** * ***** *** **", se encuentra gravado por el impuesto al valor agregado a tasa del **%, por ser el resultado de un proceso de fabricación o industrialización, excluido de la tasa del 0% que fija el artículo 2o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Antecedentes

1.- La parte actora sujeta a las facultades de comprobación (revisión de gabinete), que iniciaron a través del oficio ***** de veinte de mayo de dos mil veintidós, mediante el cual se le solicitaron documentos e informes a la actora.

2.- Una vez concluida las facultades de comprobación, el **Administrador Central de Fiscalización a Grupos de Sociedades de la Administración General de Grande Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria**, emitió el oficio ***** de tres de marzo de dos mil veintitrés, a través del cual determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$***** ***** ***** ***** ***** * ***** *** ***** ***** * *** ***** ***** ***** por concepto de las devoluciones improcedentes y la omisión del pago del Impuesto al Valor Agregado, así como actualizaciones, recargos y multas correspondientes al periodo comprendido de primero de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil diecinueve, (resolución recurrida).

3.- En contra de la determinante citada anteriormente, la parte actora promovió recurso de revocación ***** , al cual le recayó la resolución contenida en el oficio ***** de veintiuno de agosto de dos mil veintitrés, emitido por la **Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5”, de la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria**, a través del cual se resolvió el confirmar la resolución recurrida (resolución impugnada).

Ahora bien, los argumentos medulares por los cuales la autoridad fiscal consideró que existe contravención al artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil diecinueve, fueron porque los productos denominados “***** ***** * ***** *** *****”, se encuentran indebidamente gravados a la tasa del 0%, ya que no son productos destinados a la alimentación a que hace referencia el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en dos mil diecinueve.



Lo anterior lo consideró así porque analizó el “Anexo V” el cual contiene la “*Interpretación técnica*” emitida por el ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** **., y señaló que no desvirtuaban las observaciones señaladas en el oficio de observaciones, porque aunque los productos analizados pudieran contar con algún valor nutricional, no resultaba suficiente para ubicarse en lo previsto por el artículo -A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en dos mil diecinueve.

Asimismo, analizó el “*Informe de ensayos*” emitida por el ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** **., pero observó que el resultado de ensayos fue hasta el veintinueve de enero de dos mil veintiuno, que la muestra corresponde a polvo y que en dicho informe se muestra los elementos que contiene el producto.

En ese sentido precisó que independientemente de que los dictámenes de la autoridad como los del actor, fueran coincidentes en terminar las propiedades físicas y químicas de esos productos, lo cierto es que la autoridad señaló que ello era insuficiente para ubicarse en los supuestos contenidos en el artículo de referencia, por lo anterior señaló que esos productos ya habían sido analizados por el Laboratorio químico de la Administración General de Aduanas del Servicio de Administración Tributaria y se concluyó lo siguiente:

*“Por lo anterior, como se señaló anteriormente, los productos ***** ** ***** ** ***** ** ***** **”, ya fueron analizados por el Laboratorio Químico de la entonces Administración General de Aduanas del Servicio de Administración Tributaria, al cual tuvo acceso esta autoridad de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63, primer y último párrafo del CFF, con base en el cual, esta Autoridad concluyó que los productos mencionados **no tienen como función principal la de alimentar**, sino que se trata de una preparación constituida por sacarosa, maltodextrinas, extracto de té, ácido cítrico, dióxido de silicio y **saborizante** el cual se consume, previa dilución como bebida de té, por lo que los productos ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** al ser productos el cual se utiliza para preparar infusiones de té verde en*

el estado en que fue presentado, se advierte **que no es un alimento que pueda ser ingerido en el estado en que se encuentra, toda vez que requiere de un proceso de industrialización o transformación adicional para poder ser ingerido como tal por los humanos, por lo que no es un producto destinado a la alimentación.**

Finalmente, esta Autoridad advierte que la documental materia de análisis, emitida por el ***** ** ***** ***** ** ***** ***** ** ***, señala que conforme a su "Interpretación", los productos analizados cumplen con la definición de alimento establecida en la fracción I del artículo 215 de la Ley General de Salud, misma que sólo resulta aplicable para el ámbito de aplicación de la Ley General de Salud, lo que impide homologar esos propósitos a los motivos por los cuales ciertos productos deben sujetarse a la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, por no ser aplicables en materia fiscal, motivo por el cual dicha probanza tampoco resulta idónea para desvirtuar las observaciones señaladas por lo que no le asiste el derecho a UME, gravar a dicha tasa los productos "***** ***** ***** * ***** ***** ***** **

Adicionalmente la contribuyente pretende modificar el contexto de dicho criterio, pues el mismo hace referencia a que el consumidor final combine productos destinados a la alimentación, lo cual no acontece en el caso concreto, toda vez que los productos "***** ***** ***** * ***** ***** ***** **", **no son productos destinados a la alimentación** ya que como se ha mostrado, sufren un proceso de industrialización que en ningún momento realiza el consumidor final, sino que dicho proceso se realiza por UME previo a la enajenación de los productos.

Ahora bien, resulta relevante traer a colación lo dispuesto en el criterio normativo emitido por el Servicio de Administración Tributaria identificado con el número ***** contenido en el Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de abril de 2019, mismo que establece lo siguiente:

Productos destinados a la alimentación.

Para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA, se entiende por productos destinados a la alimentación, aquéllos que, sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación.

La enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen, dentro de un procedimiento de industrialización o transformación, a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior.

La enajenación de insumos o materias primas, tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores, que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general, salvo que se ubiquen en la definición del segundo párrafo de este criterio normativo.

Del criterio normativo previamente transcrito se advierte que lo que se debe entender como "productos, destinados a la alimentación", para efectos de lo establecido en la son aquellos productos que sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por los humanos y que los insumos o materias primas tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos conservadores que se incorporen dentro de un procedimiento de industrialización o transformación están afectas a la tasa general, por lo que los productos "***** ***** ***** * ***** ***** ***** ** al sufrir un proceso de industrialización o transformación no pueden estar afectos a la tasa del 0% ya que esta tasa preferencial sólo resulta aplicable a los "productos destinados a la alimentación" situación que no ocurre con los productos "***** ***** ***** * ***** ***** ***** ** que enajenó contribuyente, que a saber, saber pasan por un proceso de industrialización para lograr una



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: ***** ** ***** ** ** ***** ** *****



19

*preparación constituida por sacarosa, maltodextrinas, extracto de té, ácido cítrico, dióxido de silicio y saborizante el cual se consume, previa dilución como bebida de té, por lo que los productos "***** ***** *****" * "***** ***** *****" no son productos destinados a la alimentación."*

Ahora bien, la parte actora señaló que las resoluciones impugnadas, carecen de legalidad, toda vez que las demandadas apreciaron de manera equivocada las circunstancias de hecho y de derecho, al realizar una interpretación y aplicación excesiva e incorrecta del artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil diecinueve, lo que derivó en la indebida fundamentación y motivación, pues señalaron que el producto "***** ***** ***** * ***** ***** *****", no se encuentra tasado al 0%, porque tiene su origen en un proceso de transformación y que no puede ser consumido directamente como se presentan por ende es necesario otro proceso de transformación para su consumo, cuando lo cierto es que dicho precepto legal no establece tales condiciones.

Los argumentos antes precisados, son **infundados** a juicio de esta Sala, toda vez que el artículo 2, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil diecinueve, establecía lo siguiente:

"Artículo 2o.-A.- El impuesto se calculará aplicando **la tasa del 0%** a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I.- La enajenación de:

...

b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación humana y animal, a excepción de:

1. Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.

2.- Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.

- 3.- Caviar, salmón ahumado y angulas.
- 4.- Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.
- 5.- Chicles o gomas de mascar.
- 6.- Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

Del artículo transcrito se advierte que el Impuesto al Valor Agregado se calculará aplicando **la tasa del 0%** a los valores a que se refiere la Ley del Impuesto al Valor Agregado, cuando se enajenen medicinas de patente y productos **destinados a la alimentación humana** y animal, a excepción de los productos que señala dicho precepto legal.

Ahora bien, el termino: “**destinados a la alimentación humana**” lo abordó la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo directo en revisión ***** donde indicó, en lo que aquí interesa, lo siguiente:

*“...es dable concluir que el criterio utilizado por la Segunda Sala para establecer si un determinado producto se encuentra en la categoría de “**destinado a la alimentación**” (y por ende, el criterio para determinar si es comparable con el resto de los productos a los que le son aplicables la tasa del 0%), radica no en el valor nutricional del mismo, sino en el hecho de **que sea destinado única y exclusivamente a la alimentación**; criterio que comparte ampliamente esta Primera Sala.*

“(...

Es importante recapitular en este punto que para efectos de determinar el objeto del gravamen del 0%, el legislador decidió avocarse a los productos destinados a la alimentación y no propiamente a los alimentos. Para ello, hay que considerar que los alimentos son un género y los productos destinados a la alimentación son la especie...”.

De lo anterior se advierte que la tasa del 0%, únicamente se actualiza a productos destinados exclusivamente a la alimentación, esto es, que por sí solos alimenten al ser humano que los consuma y no se actualice alguna hipótesis de excepción.

Asimismo, resulta relevante traer a colación lo dispuesto en el criterio normativo emitido por el Servicio de Administración Tributaria identificado con el número *****, contenido en el Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil diecinueve, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta de abril de dos mil diecinueve, mismo que establece lo siguiente:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.**

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: *** ** ***** ** ** ***** ** *******



21

“*****

Productos destinados a la alimentación.

Para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA, se entiende por productos destinados a la alimentación, aquéllos que, sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación.

La enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen, dentro de un procedimiento de industrialización o transformación, a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior.

La enajenación de insumos o materias primas, tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores, que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general, salvo que se ubiquen en la definición del segundo párrafo de este criterio normativo.”

De lo anterior se advierte que **para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se entiende por productos destinados a la alimentación, aquéllos que, sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación y que la **enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen, dentro de un procedimiento de industrialización o transformación, a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior.****

Por lo tanto, la autoridad demandada no realizó una interpretación excesiva e incorrecta del artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil diecinueve,

porque el producto “***** ***** *** * ***** *** ***”, que enajena la demandante no se encuentra tasado al 0%, porque tiene su origen en un proceso de transformación y que no puede ser consumido directamente como se presentan por ende es necesario otro proceso de transformación para su consumo, pues si bien es cierto el artículo citado no prevé lo sostenido por la autoridad demandada, también es cierto que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el criterio normativo criterio normativo emitido por el Servicio de Administración Tributaria identificado con el número *****, contenido en el Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil diecinueve, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta de abril de dos mil diecinueve, si lo prevén, de ahí que sus argumentos sean infundados.

Por otra parte, por lo que se refiere al argumento de la actora señalado en el inciso **A) del primero concepto de impugnación del escrito de demanda**, en el que argumentó que la autoridad resolutora considera que la aplicación de las normas fiscales debe ser estricta; sin embargo, de manera contradictoria determina que el artículo 2-A, fracción I, inciso B), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no es específico en determinar qué alimentos podrán acceder al beneficio de tributar con la tasa del 0%, tan es así que para determinar si el producto enajenado por la actora debe pagar el 16% o el 0%, debe realizarse una interpretación teológica de la norma, situación por demás ilegal, pues señaló que no se debe perder de vista que la norma debió de aplicarse de manera estricta, máxime que tanto la autoridad emisora del acto recurrido, como la resolutora no debían realizar una interpretación de la norma como si tuviera facultades jurisdiccionales, ni mucho menos apoyar su determinación en interpretaciones dadas en criterios como tesis o Jurisprudencias, pues esa función corresponde a una autoridad jurisdiccional no administrativa, dichos argumentos a juicio de esta Sala son **infundados**.

Lo anterior es así, toda vez que no se advierte la contradicción mencionada por la actora en las resoluciones impugnadas, pues la autoridad demandada señaló en la foja 44 de la resolución inicialmente recurrida



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: ***** ** ***** ** ** ***** ** *****



23

precisó el alcance del artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil diecinueve y señaló que resultaba recomendable **atender a la evolución de la norma**, acudiendo para ello el proceso legislativo respondiente, como lo hizo la Segunda Sala al resolver el amparo directo en revisión *********, en el que se llegó a la conclusión de que *"la intención del legislador al establecer que quedan exceptuadas de la tasa del 0% la enajenación de bebidas distintas a la leche, y que el contribuyente deberá de sujetarse a la tasa general del 15% obedeció al hecho de que lo que buscó tutelar fue a los productos exclusivamente destinados a la alimentación, sin incluir materias primas que pudieran utilizarse para la elaboración de productos diversos"*.

Asimismo, hizo mención de los antecedentes legislativos del artículo 2-A, primer párrafo, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y señaló que a efecto de desentrañar el sentido del artículo citado convenía precisar los antecedentes legislativos y relató la exposición de motivos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado de mil novecientos ochenta y destacó, la propuesta de extender la tasa de 0% a todos los alimentos, para tener la posibilidad de acreditar el impuesto que sea trasladado por todos los insumos y servicios que intervengan en su elaboración y comercialización, ayudando con ello a promover la elaboración de los productos, para proteger y mejorar el nivel de vida de los sectores sociales menos favorecidos y evitar hasta donde sea posible su importación.

Además expuso que el artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado fue adicionado mediante Decreto de veintiocho de diciembre de mil novecientos ochenta, señaló lo establecido en el dictamen de la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados de veintitrés de diciembre de mil novecientos ochenta, del dictamen elaborado el veintisiete

de diciembre de ese mismo año, del decreto publicado el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y dos que modificó el artículo citado, y el Decreto publicado el veintisiete de marzo de mil novecientos noventa y cinco y concluyó lo siguiente:

“ ...

De lo expuesto se advierte que, inicialmente (decreto de 28 de diciembre de 1980) la extensión de la tasa del 0% del IVA a la enajenación de alimentos, se originó para fortalecer la política de mínimos de bienestar para la población y perseguía coadyuvar con el sistema alimentario mexicano además de proteger y mejorar el nivel de vida de los sectores sociales menos favorecidos, pues se consideró que la posibilidad de acreditar el impuesto trasladado por todos los insumos y servicios ayudaría substancialmente a promover estas actividades.

Asimismo, se advierte que aun cuando el artículo 2-A, de la LIVA ha sufrido varios cambios, ha mantenido la tasa del 0% para ciertos actos y servicios, entre otros, la enajenación de productos destinados a la alimentación, estableciendo excepciones muy precisas respecto a determinados productos que no estarán afectos a dicha tasa preferencial.

Sin embargo, la disposición relativa a este tópico, data de la reforma del 31 de diciembre de 1999 de la cual se cita el dictamen formulado por la Comisión Dictaminadora, en el que, en lo conducente, se señaló lo siguiente:

"En virtud de que se han presentado controversias en los Tribunales, derivadas de interpretaciones erróneas de los contribuyentes en el sentido de que la tasa del 0% pudiera ser aplicable a los insumos utilizados para la elaboración de alimentos y medicinas de patente, esta Comisión de Hacienda y Crédito Público propone que se precise en la Ley del Impuesto al Valor Agregado que dicha tasa sólo debe aplicar a los productos que se destinen exclusivamente a la alimentación y a las medicinas de patente, ya que las materias primas que se utilizan para su producción pudieran ser igualmente utilizados para la elaboración de productos diversos...".

*De lo hasta aquí expuesto pone de manifiesto que la intención del legislador al establecer que quedan exceptuadas de la tasa del 0% la enajenación de bebidas distintas a la leche, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias, y que el contribuyente deberá sujetarse a la tasa general, obedeció al hecho de que lo que se buscó tutelar fue a los productos **exclusivamente destinados a la alimentación, es decir a productos que no requieren de un proceso de industrialización o transformación para poder ser consumidos por los seres humanos.***

En ese sentido, la autoridad demandada si bien es cierto que aplicó de manera estricta el artículo 2-A, fracción I, inciso B), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en dos mil diecinueve, con el hecho de haber observado una interpretación teológica de la norma, no significa que haya realizado una contradicción en su aplicación, sino que lo realizó atendiendo a los criterios previamente establecidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y por los lineamientos señalados en el criterio



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: ***** ** ***** ** ** ***** ** *****



25

normativo emitido por el Servicio de Administración Tributaria identificado con el número *********, contenido en el Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil diecinueve, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta de abril de dos mil diecinueve.

Por otra parte, por lo que se refiere al argumento de la actora señalado en el inciso **B) del agravio primero del escrito de demanda**, consistente en que unas de las consideraciones de la demandada para determinar que el producto elaborado por la actora se encuentra exceptuada del beneficio de tributar con la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, fue el hecho de considerar que ese producto no tiene la naturaleza de alimento o que el mismo está destinado a la alimentación, situación ilegal, porque el concepto de “alimentos” no puede aplicarse sólo a aquellos que integran la canasta básica y otros de consumo popular, sino también a la enajenación de todos los “productos destinados a la alimentación” y esa circunstancia no son factores que determinan la aplicación de la tasa del 0% prevista por el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sino la circunstancia de que sean productos destinados únicamente a la elaboración de alimentos. Además, lo relativo al valor nutricional, respecto de los productos destinados a la alimentación, encuentra apoyo en lo resuelto por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 194/2005-SS, concluyó que para determinar si un producto se encuentra en la categoría de “destinado a la alimentación”, ello no radica en el valor nutricional del mismo, sino en el hecho de que sea destinado única y exclusivamente a la alimentación.

Los anteriores argumentos son **infundados**, a juicio de esta Sala, toda vez que como quedó señalado anteriormente la naturaleza del

producto (alimento o destinado a la alimentación) sí son factores que determinan la aplicación de la tasa del 0% prevista por el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil diecinueve.

Independientemente de su valor nutricional, respecto de los productos destinados a la alimentación, tal y como lo sostiene la actora, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 194/2005-SS, concluyó que para determinar si un producto se encuentra en la categoría de “destinado a la alimentación”, ello no radica en el valor nutricional del mismo, sino en el hecho de que sea **destinado única y exclusivamente a la alimentación**, pues señaló lo siguiente:

“Por tanto, es inconcuso que la denominada canasta básica, no es un elemento que deba tomarse en consideración para establecer si resulta aplicable la tasa del 0% en la enajenación de productos alimenticios; sin embargo, ello no implica que deba aplicarse a todos esos productos, en tanto deben estar destinados exclusivamente a la alimentación, pues no debe soslayarse que en virtud de las controversias suscitadas con motivo de “interpretaciones erróneas de los contribuyentes en el sentido de que la tasa del 0% pudiera ser aplicable a los insumos utilizados para la elaboración de alimentos y medicinas de patente”, el legislador estimó necesario precisar que “dicha tasa sólo debe aplicar a los productos que se destinen exclusivamente a la alimentación y a las medicinas de patente, ya que las materias primas que se utilizan para su producción pudieran ser igualmente utilizados para la elaboración de productos diversos”, por lo que además de las excepciones que prevé el artículo 2o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deben excluirse las materias primas o insumos que se utilicen para la elaboración de los productos alimenticios, aun cuando en sí mismos puedan considerarse como alimentos, tal como acontece tratándose de los saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.

Sirve de apoyo a lo anterior, por los motivos que la sustentan, la tesis 2a. XXXIII/2002 de esta Segunda Sala, que a la letra se lee: “VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 2o.-A, FRACCIÓN I, INCISO B), SUBINCISO 4, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER COMO EXCEPCIONES A LA APLICACIÓN DE LA TASA DEL CERO POR CIENTO POR LA ENAJENACIÓN DE ALIMENTOS, LA DE SABORIZANTES Y ADITIVOS ALIMENTICIOS, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA.-La circunstancia de que el mencionado artículo establezca que las enajenaciones de saborizantes y aditivos alimenticios no se encuentran gravadas con la tasa del cero por ciento, sino con la general del quince por ciento, obedece al hecho de que el legislador tuteló a los productos exclusivamente destinados a la alimentación, sin incluir materias primas que pudieran utilizarse para la elaboración de otros diversos, como los señalados saborizantes y aditivos alimenticios, pues si bien éstos pueden utilizarse en la fabricación de



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: ***** ** ***** ** ** ***** ** *****



27

productos alimenticios al actuar como modificadores de sus características, no participan de la naturaleza propia de un alimento por carecer de la nota esencial de proporcionar nutrientes al organismo, además de que también pueden usarse para artículos no alimenticios. En congruencia con lo anterior, se concluye que el citado artículo 2o.-A, fracción I, inciso b), subinciso 4, no transgrede la garantía de equidad tributaria, prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues si bien existe un trato desigual, éste se justifica por el hecho de que dichos saborizantes y aditivos son distintos de los productos destinados a la alimentación, a pesar de que se agreguen a éstos para modificar sus propiedades, y porque tal trato responde a finalidades extrafiscales como lo son la de coadyuvar al sistema alimentario mexicano y la de proteger a los sectores sociales menos favorecidos. Además, el referido precepto legal otorga a sujetos que se encuentran dentro de la misma hipótesis de causación, consecuencias jurídicas iguales, las que se encuentran justificadas atendiendo a parámetros objetivos.

Importa destacar que el valor nutricional de los insumos o materias primas que se utilizan para la elaboración de alimentos, no es el factor que determina la aplicación de la tasa del 0%, pues al señalarse en el artículo 2o.-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que dicha tasa se aplicará tratándose de la enajenación de productos destinados a la alimentación, resulta evidente que la aludida disposición se refiere únicamente a alimentos y, por ende, las excepciones que prevé en los numerales 1 a 4 también son alimentos, pues no sería lógico incluir como excepción un producto de naturaleza distinta.

Luego, es dable concluir que la tasa del 0% que prevé el artículo 2o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es aplicable para la enajenación de los productos destinados exclusivamente a la alimentación, con independencia de que integren la denominada canasta básica o sean de consumo popular.

En consecuencia, conforme a lo dispuesto en los artículos 192, párrafo tercero y 197 de la Ley de Amparo, el criterio que debe prevalecer con carácter de jurisprudencia es el siguiente:

-Si bien es cierto que en principio el legislador estimó pertinente aplicar la tasa del 0% únicamente a la enajenación de los alimentos que integran la canasta básica y otros de consumo popular, también lo es que posteriormente, con el objeto de coadyuvar con el sistema alimentario mexicano y reducir el impacto de los precios entre el gran público consumidor, la referida tasa se hizo extensiva a la enajenación de todos los productos destinados a la alimentación (con ciertas excepciones), dado que de esta manera se reduce su costo, al permitir que los contribuyentes acrediten el impuesto al valor agregado que se les traslada durante el proceso de elaboración y comercialización respectivo, por lo que se concluye que la llamada canasta básica no determina la aplicación de la tasa del 0%."

Ahora bien, para profundizar más sobre lo que deberá entenderse como "destinado a la alimentación", también es viable remitirnos a la Real Academia de Lengua Española, donde define como **alimento** lo siguiente:

"Alimento.- (Del lat. *alimentum*, der. de *alĕre* alimentar).

1. m. Conjunto de sustancias que los seres vivos comen o beben para subsistir.
2. m. Cada una de las sustancias que un ser vivo toma o recibe para su nutrición.
3. m. Poder nutritivo o capacidad para nutrir de una sustancia comestible. La leche tiene mucho alimento. Es una bebida de poco alimento.
4. m. Cosa que sirve para mantener la existencia de algo tangible, como el fuego, o intangible, como cualidades, sentimientos, etc.
5. m. pl. Der. Prestación debida entre parientes próximos cuando quien la recibe no tiene la posibilidad de subvenir a sus necesidades.
~ concentrado.
- 1.- m. El rico en uno o varios principios nutritivos de fácil digestión. ~ plástico.
1. m. El que sirve principalmente, como los albuminoides, para reparar la pérdida de materia que constantemente padece el organismo a consecuencia de su actividad fisiológica.
~ respiratorio.
- 1.- m. El destinado principalmente, como las féculas, a procurar energía al organismo, mediante la combinación de dicho alimento con el oxígeno aportado por la función respiratoria. ser algo de mucho ~.
1. loc. verb. Tener mucho poder nutritivo.
ser algo de poco ~.
1. loc. verb. Tener poco poder nutritivo."

En ese orden de ideas, se considera necesario partir de la definición de alimento, dicha definición la encontramos en el artículo 215 de la Ley General de Salud, el cual señala lo siguiente:

"ARTICULO 215.- Para los efectos de esta Ley, se entiende por:
I.- Alimento: cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que proporcione al organismo elementos para su nutrición; (...)

De lo anterior, tenemos que se considera alimento a cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que proporcione al organismo elementos para su nutrición.

De lo anterior se advierte que el alimento constituye en principio la comida y la bebida para subsistir, lo que va en armonía con lo interpretado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la contradicción de tesis 194/2005-SS, anteriormente transcrita, donde se sirve gravar a éstos con la tasa del 0% del impuesto al valor agregado, para la protección y mejoramiento del nivel de vida de la población menos favorecida y participar con el sistema alimentario mexicano.

Conforme a ello, esta Sala considera conveniente, tener presente los razonamientos vertidos por la Segunda Sala de la Suprema



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.**

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: *** ** ***** ** ** ***** ** *******



29

Corte de Justicia de la Nación, en la ejecutoria que resolvió la contradicción tesis 194/2005-SS3, en la cual se desprende que la intención del legislador al gravar con la tasa del 0% la enajenación de productos destinados a la alimentación fue con el objeto de coadyuvar con el sistema alimentario mexicano para proteger y mejorar el nivel de vida de las clases sociales menos favorecidas y reducir el impacto de los precios entre el gran público consumidor.

Esto es, la intención del legislador fue evitar que se afectara el poder adquisitivo de la población menos favorecida del país, apoyando de esta manera a diversos sectores de la sociedad, como obreros y campesinos, por citar solo algunos ejemplos.

Fin extrafiscal que se reitera, obedece a la intención del legislador de apoyar al sistema alimentario mexicano para tutelar y mejorar el nivel de vida de los sectores menos favorecidos, proporcionando elementos básicos de bienestar a la población, reduciendo así el impacto de los precios en el público consumidor.

De ahí que, si los alimentos no son destinados a la alimentación humana, no se atiende la intención del legislador, ni se cubre el fin extrafiscal que se pretende alcanzar con lo dispuesto en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

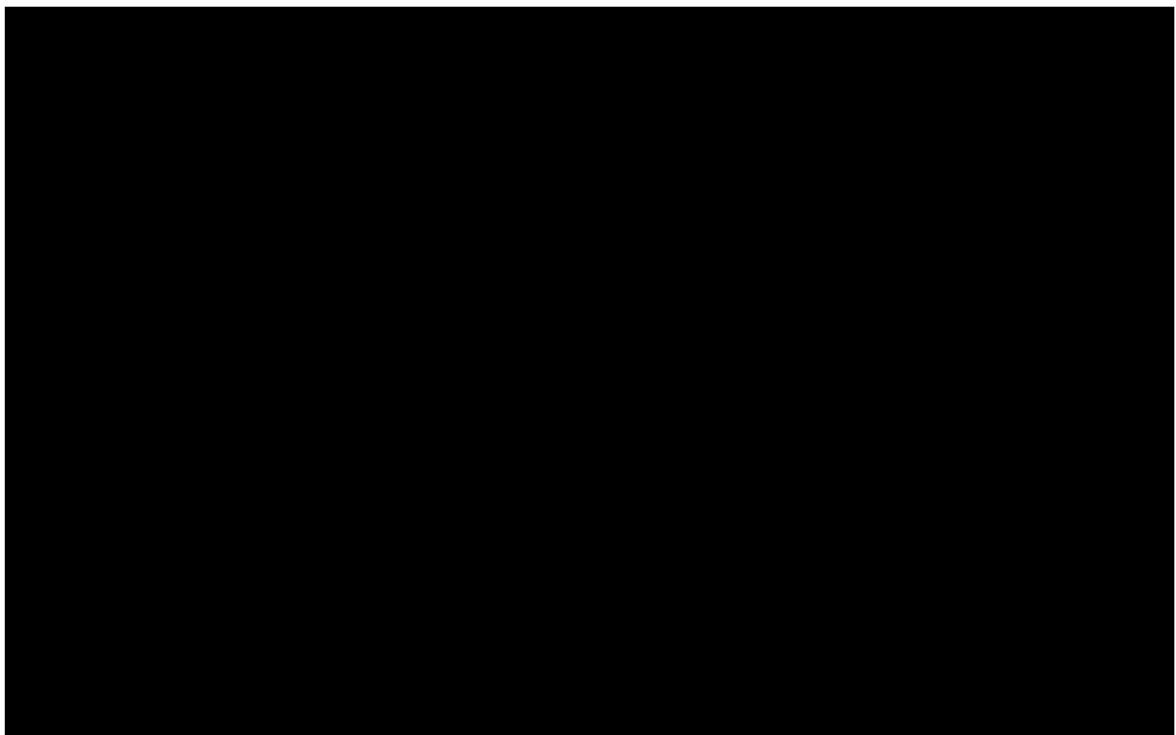
En este orden, se advierte que únicamente los productos que estén directamente destinados a la alimentación humana se encuentran gravados con la tasa del 0% para calcular el Impuesto al Valor Agregado por su enajenación, en términos de la disposición contenida en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con las excepciones señaladas en el propio precepto; entre ellas, las bebidas

distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos.

En ese sentido, cuando un determinado producto no se encuentre destinado a la alimentación directa, es inconcuso que no le corresponde la referida tasa del 0% prevista en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En contraste, por “**producto destinado a la alimentación**” debe entenderse como **aquellos que, sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación.**

Bajo tales consideraciones, en el presente caso, se advierte que el producto enajenado por la actora es “***** ***** *** * ***** *** ***”, por lo tanto, se considera necesario tener a la vista la “Interpretación técnica” ofrecida como prueba en sede administrativa por la propia actora donde se puede observar lo siguiente:



De lo anterior se advierte que “**producto destinado a la alimentación**” son aquellos que **sin requerir transformación o industrialización adicional se ingieren como tales, por los humanos o animales para su alimentación,** aunque al prepararse por el consumidor

final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación.

En ese sentido, la autoridad demandada señaló en la resolución inicialmente recurrida que los productos que enajena la actora no es un alimento que pueda ser ingerido en el estado en que se encuentra, toda vez que requiere de un proceso de industrialización o transformación adicional para poder ser ingerido como tal por los seres humanos, por lo que **no es un producto destinado a la alimentación, lo cual es correcto a juicio de esta Sala**, porque el criterio normativo emitido por el Servicio de Administración Tributaria identificado con el número *********, contenido en el **Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil diecinueve**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta de abril de dos mil diecinueve, establece claramente que **para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA, se entiende por “productos destinados a la alimentación”, aquéllos que no requieren transformación o industrialización adicional.**

Por consiguiente, esta Sala advierte que el producto **“***** *****
*** * ***** *** ***”** no es un producto directamente destinado a la alimentación humana, sino que trata de un producto sujeto a un proceso industrial que modifica la naturaleza de este; lo cual la propia accionante reconoce al exhibir el informe técnico que contiene la definición de “productos destinados a la alimentación”.

En el caso sujeto a estudio el producto ******* ***** *** * ***** *****
***”**, que enajena la demandante **sí requiere transformación o industrialización adicional**, por lo que no puede ser considerado como **“productos destinados a la alimentación”** y en atención a ello no se

actualiza la aplicación de la tasa del 0% prevista por el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Sirve de apoyo a lo anterior la siguiente jurisprudencia:

VII-J-SS-196

“VALOR AGREGADO. PRODUCTOS QUE NO SE ENCUENTRAN DESTINADOS EXCLUSIVAMENTE A LA ALIMENTACIÓN HUMANA, NO LES APLICA LA TASA DEL 0% PREVISTA EN EL ARTÍCULO 2-A, FRACCIÓN I, INCISO B) DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO.- El motivo de la aplicación de la tasa cero a la enajenación de productos destinados a la alimentación, prevista en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, obedece a la intención del legislador de apoyar al sistema alimentario mexicano para tutelar y mejorar el nivel de vida de los sectores menos favorecidos, proporcionando elementos básicos de bienestar a la población, reduciendo el impacto de los precios en el público consumidor; de ahí que sea dable concluir que dicho gravamen sólo es aplicable a productos destinados exclusivamente a la alimentación humana, en razón de que si los alimentos no son destinados a ese tipo de alimentación, no se cubre el fin extrafiscal que se pretende alcanzar con el citado precepto legal; en consecuencia, aquellos productos que no se encuentran destinados exclusivamente a la alimentación humana, no les aplica la tasa del 0% prevista en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Contradicción de Sentencias Núm. 12/512-24-01-03-09-OL/YOTRO/1606/14-PL-06-01.- Resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 15 de abril de 2015, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Lic. Elizabeth Camacho Márquez.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/34/2015)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 47. Junio 2015. p. 131

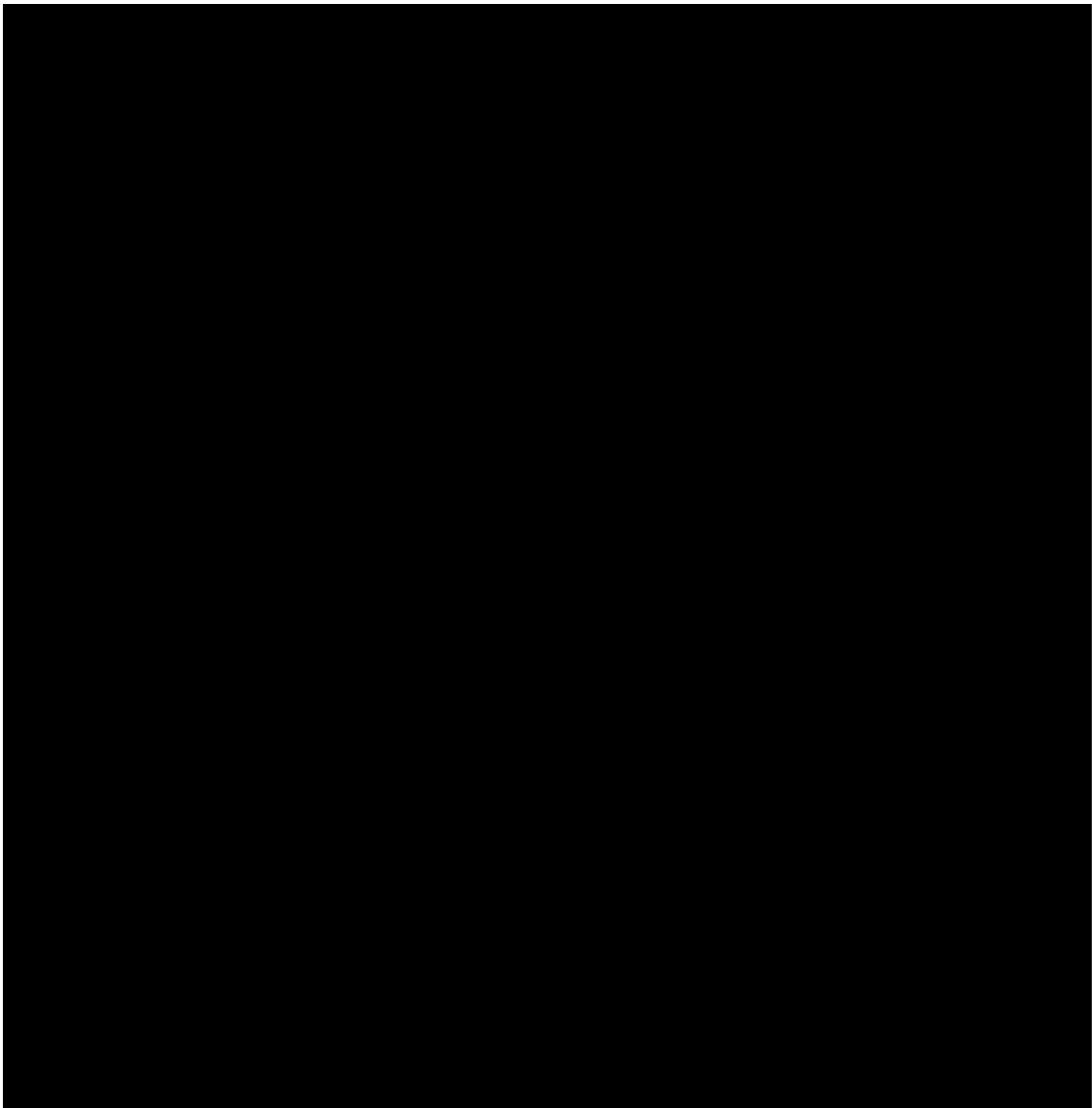
Sin que sea óbice para lo anterior el argumento de la actora en el sentido de que niega lisa y llanamente que sus productos requieran de alguna transformación para ser consumidos, pues manifestó la demandante que simplemente se lleva a cabo la trituración de hojas aromáticas y hojas de árboles frutales que se mezclan con azúcar, por lo que niega que sufra una transformación y niega que pierdan su esencia original, dichos argumentos son **infundados** a juicio de esta Sala, toda vez que los productos "***** ***** ***** * ***** *** **", ya fueron analizados por el Laboratorio Químico de la entonces Administración General de Aduanas del Servicio de Administración Tributaria, al cual tuvo acceso la demandada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63, primer y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, con base en el cual, concluyó que los



productos mencionados no tienen como función principal la de alimentar, sino que se trata de:

- Una preparación constituida por sacarosa, maltodextrinas, extracto de té, ácido cítrico, dióxido de silicio y saborizante el cual se consume, previa dilución como bebida de té.

Debiendo destacar que **ese dictamen fue hecho del conocimiento de la parte actora** cuando se le notificó el oficio de observaciones contenido en el oficio ***** de diecisiete de enero de dos mil veintitrés el cual corre agregado en autos a fojas **418 a 429**, mismo que contestó la demandante a través del escrito presentado ante la autoridad demandada el veintitrés de enero de dos mil veintitrés, del que se advierte lo siguiente:



De lo anterior se advierte que las muestras consistentes en:

- *Muestra No. 1.-* *****

- *Muestra No. 2-* *****

Analizadas por el Laboratorio Químico de la entonces Administración General de Aduanas del Servicio de Administración Tributaria consisten en: a) *****

*****%*****

***** ** ** ***** ***** ***** ** ***** * ***** ** ***** **
***** ***** ** *****% ***** * ***** ** ***** ** *****

Que se consumen, previa dilución, como bebida de té y según instrucciones se prepara adicionando 1 cucharada (149) del producto en un vaso con 200 ml de agua.

Por lo anterior se advierte del dictamen referido que los productos que enajena la actora, al ser productos que se utilizan para preparar infusiones de té verde en el estado en que fue presentado, **no es un alimento que pueda ser ingerido en el estado en que se encuentra, toda vez que requiere de un proceso de industrialización o transformación adicional para poder ser ingerido como tal por los humanos**, por lo que **no es un producto destinado a la alimentación**.

Por otra parte, en los incisos **C) y D) del agravio primero del escrito de demanda**, la parte actora sostuvo que los productos enajenados consistentes en "***** ***** ** * ***** *****", les es aplicable la tasa del 0% prevista en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que los elementos exigidos por el artículo citado solo radican en el hecho de que sea destinado para consumo humano, sin prejuzgar el proceso de transformación que se llevó a cabo para lograr el producto comercializable, como tampoco si debe diluirse o no previo consumo y que de los dictámenes químicos presentados durante el procedimiento de fiscalización, como en el recurso de revocación, así como los análisis expuestos por la autoridad fiscal demandada, mismos que ofreció en esta instancia, se desprende que el producto "***** ***** ** * ***** *****", son destinados a la alimentación; para su consumo solo es necesario que sean combinados con agua.

Asimismo, sostuvo que la autoridad demandada se auxilió de un supuesto dictamen emitido por una autoridad del mismo Servicio Administración Tributaria, siendo que dicho dictamen, **en ningún momento, fue hecho del conocimiento de la actora**, además de que le dio valor absoluto a ese dictamen, descartando los ofrecidos por la actora, cuando de éstos, se desprende, sin lugar a dudas que los productos comercializados por la actora son productos destinados a la alimentación, y señaló que la demandada tampoco consideró, ni otorgó valor probatorio alguno a las siguientes documentales:

- Dictamen emitido por el ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, junto con su respectiva interpretación.
- Dictámenes emitidos por el Departamento de Alimentos y Biotecnologías de la Facultad de Química de la Universidad Nacional Autónoma de México.
- Carta Informativa emitida por el área de investigación y desarrollo de Productos.
- Oficio ***** .

Sin embargo, a juicio de este Órgano colegiado los argumentos de la actora se consideran infundados, porque los productos que enajena la actora **requieren de un proceso de mezclado, producción, industrialización o transformación para obtener la presentación en los que enajena (polvo)**, por lo que resulta claro que no se trata de aquellos a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en consecuencia no están destinados única y exclusivamente a la alimentación, por lo que no se les debe aplicar la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado.

No siendo óbice para lo anterior el argumento de la actora en el sentido de que el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, solo señala el hecho de que sea destinado para consumo humano, sin prejuzgar el proceso de transformación que se llevó a cabo



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: ***** ** ***** ** ** ***** ** *****



37

para lograr el producto comercializable, pues como se señaló anteriormente, sí es necesario observar si el producto es industrializado o transformado para que se actualice lo dispuesto en dicho precepto legal, pues el criterio normativo emitido por el Servicio de Administración Tributaria identificado con el número *********, contenido en el Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil diecinueve, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta de abril de dos mil diecinueve, establece claramente que **para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se entiende por “productos destinados a la alimentación”, aquéllos que no requieren transformación o industrialización adicional.**

Asimismo, resulta infundado el argumento del actor donde señala que la autoridad demandada se auxilió de un supuesto dictamen emitido por una autoridad del mismo Servicio Administración Tributaria, siendo que dicho dictamen, **en ningún momento, fue hecho del conocimiento de la actora**, sin embargo, como se señaló anteriormente ese **dictamen fue hecho del conocimiento de la parte actora** cuando se le notificó el oficio de observaciones contenido en el oficio ********* de diecisiete de enero de dos mil veintitrés el cual corre agregado en autos a fojas **418 a 429**, mismo que contestó la demandante a través del escrito presentado ante la autoridad demandada el veintitrés de enero de dos mil veintitrés.

Por otra parte, respecto al argumento del demandante en el sentido de que se le dio valor absoluto a ese dictamen, descartando los ofrecidos por la actora, cuando de éstos, se desprende, sin lugar a dudas que los productos comercializados por la actora son productos destinados a

la alimentación, y señaló que la demandada tampoco consideró, ni otorgó valor probatorio alguno a las siguientes documentales:

- Dictamen emitido por el ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** **, junto con su respectiva interpretación.
- Dictámenes emitidos por el Departamento de Alimentos y Biotecnologías de la Facultad de Química de la Universidad Nacional Autónoma de México.
- Carta Informativa emitida por el área de investigación y desarrollo de Productos.
- Oficio ***** .

Los argumentos del demandante resultan infundados, ya que de la lectura practicada a la resolución impugnada se advierte que a fojas **147 a 149** de autos, se advierte la valoración de dichos documentos por parte de la autoridad fiscal, de ahí que los argumentos en ese sentido devienen infundados.

En ese orden de ideas, la hoy actora obtuvo los saldos a favor solicitados, al haberle dado un tratamiento fiscal a sus productos a la tasa 0% del Impuesto al Valor Agregado, lo que ya se demostró que fue incorrecto, pues los mismos no son productos destinados a la alimentación, por lo que no pueden ser considerados para efectos de la aplicación del artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

CUARTO.- Por otra parte, esta Sala, procede al estudio de los conceptos de impugnación **segundo y tercero** del escrito de demanda, en los cuales la parte actora señaló que las resoluciones impugnadas carecen de legalidad al señalar y confirmar que los productos materia de litis fueron clasificados en una fracción arancelaria que no le corresponde cuando lo cierto es que dichos productos no fueron materia de importación.

Señaló que la autoridad demandada precisó que los productos de su representada fueron clasificados erróneamente en la fracción



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.**

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: *** ** ***** ** ** ***** ** *******



39

arancelaria ***** del Capítulo 21 "*Preparaciones alimenticias diversas*", pues a su parecer, al encontrarse adicionadas de saborizantes, éstos son considerados como "*tés aromatizados*" y, por ende, no encuadran en la fracción de referencia; y que para desvirtuar lo anterior, debió aportar toda la documentación que acreditara que dichos productos deben ser considerados en dicha fracción, como pudieron ser la factura, el pedimento de importación, guía aérea y el dictamen en materia aduanera en donde se estableciera la naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías de importación y exportación.

Precisó que la litis del presente asunto consiste en determinar si los productos que comercializa se consideran productos destinados a la alimentación para efectos de la aplicación de la tasa del 0% del impuesto al valor agregado en términos del artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no así, la fracción arancelaria en la que dichos productos se encontrarían clasificados, además sostuvo que la elaboración de dichos productos es nacional.

Además argumentó que la resolución recaída al recurso de revocación se extralimita al establecer que los productos de su representada fueron clasificados erróneamente en la fracción arancelaria ***** del Capítulo 21 "*Preparaciones alimenticias diversas*" toda vez que contienen sacarosa, matidextrinas, ácido cítrico, dióxido de silicio, edulcorantes artificiales, acesulfame de potasio y colorantes artificiales, situación que no forma parte de la motivación de la resolución determinante del crédito fiscal combatido, pero que la demandada anexa mediante la resolución al recurso de revocación, por lo que, está mejorando la fundamentación y motivación de la resolución determinante del crédito fiscal, situación que genera un evidentemente estado de indefensión jurídica.

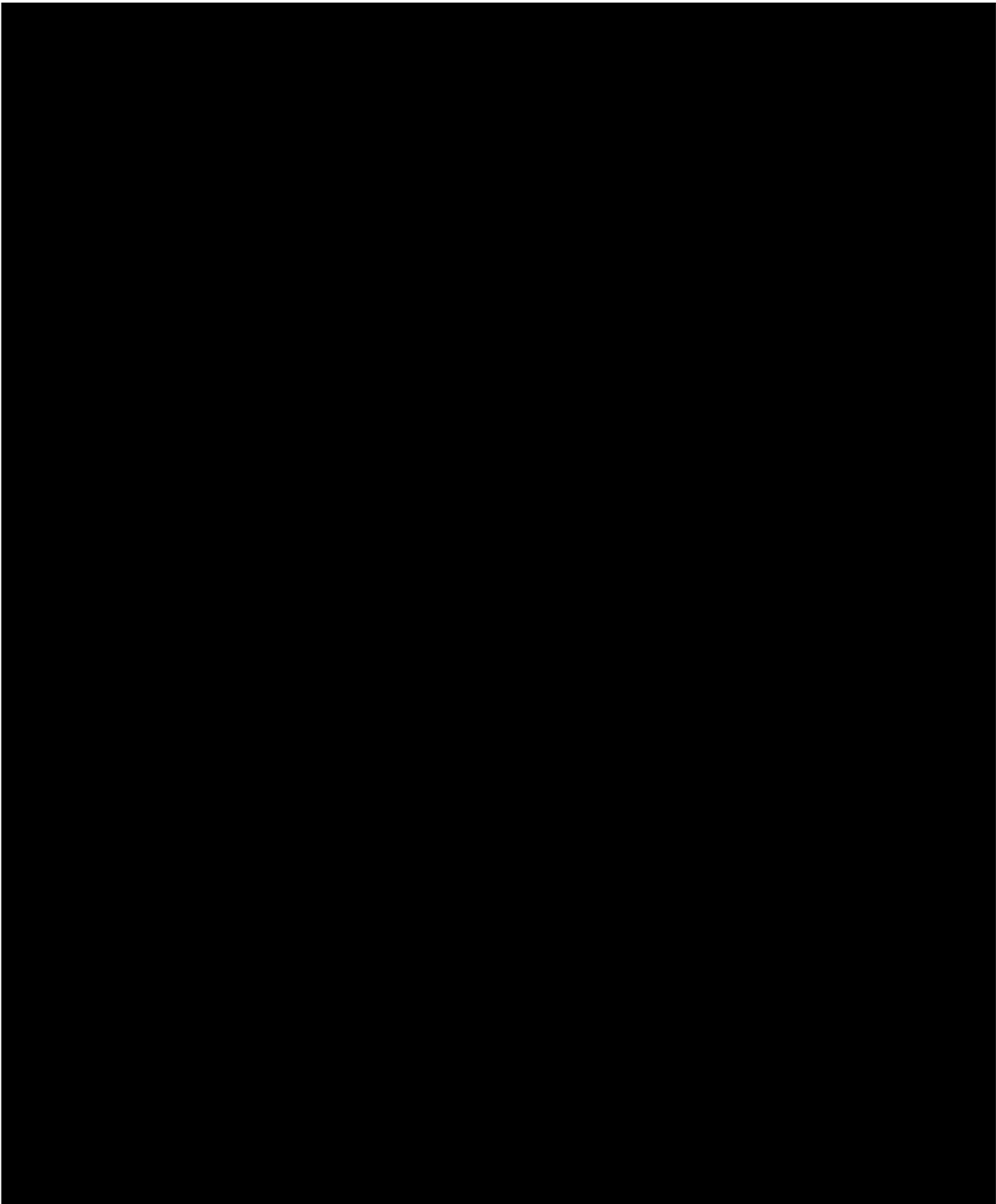
Por su parte, la autoridad demandada al momento de contestar la demanda sostuvo la legalidad de la resolución impugnada y sostuvo que los argumentos de la actora son infundados.

A juicio de esta Sala, los argumentos del demandante son **infundados**, en atención de las siguientes consideraciones.

De la lectura practicada a la resolución inicialmente recurrida, la cual obra agregada en autos a fojas **136 a 187**, a la que se le concede pleno valor probatorio de conformidad con el artículo 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la autoridad demandada señaló respecto a la fracción arancelaria de los productos que enajena, lo siguiente:

“ ...

*Por lo anterior, se puede concluir válidamente que la contribuyente ubicó indebidamente a los productos ***** ***** **** * "***** *** **", en la fracción ***** del Capítulo 21 "Preparaciones alimenticias diversas", toda vez que de acuerdo al artículo 1 de la Ley de Impuesto Generales de Importación y de Exportación, vigente en 2019, esta Autoridad advierte que el producto es considerado como "té aromatizado", ya que el mismo se encuentra adicionado con saborizantes, ello tal y como ha quedado demostrado en el dictamen de análisis consultado en términos del artículo 63, primer y último párrafos del CFF, emitido por la entonces Administración General de Aduanas, mismo que para pronta referencia, se reproduce nuevamente a continuación*



Al respecto, es de señalar que si la contribuyente pretendía desvirtuar las observaciones, realizadas por esta Autoridad al clasificar los productos "***** *****
***** * ***** ** *****", en la fracción ***** del Capítulo 21 "Preparaciones alimenticias diversas", debió aportar toda la documentación que acreditara que dichos productos deben ser considerados en dicha fracción, como pudieron ser la factura, el pedimento de importación y el dictamen en materia aduanera en donde se estableciera la naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías de importación y exportación así como la consulta a que se refiere el artículo 34 del CFF vigente en 2019 anexando el pedimento correspondiente copia de la resolución, así como la manifestación bajo protesta de decir verdad de que la mercancía será utilizada sucesivamente para los fines que se especifiquen en la resolución que se emita de conformidad con la regla

5.2.5. a RGCE vigente en 2019, situación que no aconteció en el transcurso de la presente revisión.
 ...”

De lo anterior se advierte que la autoridad demandada señaló que la actora ubicó a los productos ***** ***** ***** * ***** **** ****, en la fracción ***** del Capítulo 21 "*Preparaciones alimenticias diversas*", sin embargo, es incorrecto de conformidad con el artículo 1º de la Ley de Impuestos Generales de Importación y de Exportación, vigente en dos mil diecinueve, ya que ese producto es considerado como "té aromatizado", pues se encuentra adicionado con saborizantes, como quedó demostrado en el dictamen de análisis consultado en términos del artículo 63, primer y último párrafos del Código Fiscal de la Federación.

También precisó que si la actora pretendía desvirtuar las observaciones, realizadas por la demanda al clasificar los productos "***** ***** ***** * ***** **** ****", en la fracción ***** del Capítulo 21 "*Preparaciones alimenticias diversas*", debió aportar toda la documentación que acreditara que dichos productos deben ser considerados en dicha fracción, como pudieron ser la factura, el pedimento de importación y el dictamen en materia aduanera en donde se estableciera la naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor de las mercancías de importación y exportación así como la consulta a que se refiere el artículo 34, del Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil diecinueve, anexando el pedimento correspondiente, copia de la resolución, así como la manifestación bajo protesta de decir verdad de que la mercancía será utilizada sucesivamente para los fines que se especifiquen en la resolución que se emita de conformidad con la regla 5.2.5. a RGCE vigente en dos mil diecinueve, situación que no aconteció en el transcurso de la presente revisión.

Ahora bien, la parte actora señaló que los productos materia de litis fueron clasificados en una fracción arancelaria que no le corresponde cuando lo cierto es que dichos productos no fueron materia de importación y que la litis del presente asunto consiste en determinar si los productos que comercializa se consideran productos destinados a la alimentación para



efectos de la aplicación de la tasa del 0% del impuesto al valor agregado en términos del artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no así, la fracción arancelaria en la que dichos productos se encontrarían clasificados, además sostuvo que la elaboración de dichos productos es nacional.

Lo anterior se dice que es infundado, toda vez que la parte actora en su escrito de contestación del oficio de observaciones de veintitrés de enero de dos mil veintitrés, señaló lo siguiente:

(folio 404 de autos)

“...

*Corrobora el hecho de que los Tés naturales Lipton que comercializa mi representada se encuentran a la tasa del 0%, el hecho de que conforme a la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y las notas explicativas de la tarifa general, **se ubican en una tarifa para su importación** a la que le corresponde la tasa del 0% para efectos del impuesto al valor agregado al considerarlos productos destinados a la alimentación, por lo que debe dársele el mismo tratamiento fiscal para su comercialización en territorio nacional. Con la finalidad de demostrar lo anterior, se traen a colación la tarifa arancelaria que corresponde a los Tés naturales Lipton que enajena mi mandante:*

...

*Del Capítulo 21 "Preparaciones Alimenticias Diversas", puede advertirse que el arancel que resulta aplicable a los tés naturales Lipton que comercializa la Empresa es el ***** "Extractos, esencias y concentrados de té o de yerbabuena mate y preparaciones a base de estos extractos, esencias o concentrados o a base de té o de yerba mate."*

Por su parte en las notas explicativas de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, se prevén las definiciones de los conceptos que engloban a la fracción arancelaria previamente señalada:..."

De lo anterior se advierte que la propia actora reconoció en el procedimiento fiscalizador que los Tés naturales Lipton que comercializa se encuentran a la tasa del 0%, por el hecho de que conforme a la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación y las notas explicativas de la tarifa general, **se ubican en una tarifa para su importación** a la que le corresponde la tasa del 0% para efectos del

impuesto al valor agregado al considerarlos productos destinados a la alimentación, por lo que debe dársele el mismo tratamiento fiscal para su comercialización en territorio nacional y que corresponde a la fracción arancelaria ***** "Extractos, esencias y concentrados de té o de yerbabuena mate y preparaciones a base de estos extractos, esencias o concentrados o a base de té o de yerba mate.

Por lo tanto, la autoridad demandada no se extralimita al establecer que los productos de su representada fueron clasificados erróneamente en la fracción arancelaria ***** del Capítulo 21 "*Preparaciones alimenticias diversas*" toda vez que contienen sacarosa, matidextrinas, ácido cítrico, dióxido de silicio, edulcorantes artificiales, acesulfame de potasio y colorantes artificiales, pues esa motivación sí forma parte del análisis de la resolución inicialmente recurrida al traer el propio demandante el argumento respectivo de la determinación de la clasificación arancelaria al momento de contestar el oficio de observaciones.

En esa tesitura, la autoridad emisora de la resolución impugnada a través de la cual se resolvió el recurso de revocación, no está mejorando la fundamentación y motivación de la resolución determinante del crédito fiscal, de ahí que los argumentos de la impetrante sean infundados.

Máxime que por el hecho de no haber señalado correctamente la fracción arancelaria de los productos que comercializa, la autoridad demandada no impuso alguna sanción a la demandante, por lo que, su argumento resulta infundado.

QUINTO.- Por otra parte, esta Sala, procede al estudio del concepto de impugnación **cuarto** del escrito de demanda, en el cual la actora señaló que la resolución inicialmente recurrida es ilegal, toda vez que determina los recargos por los ejercicios fiscales de dos mil diecinueve a

dos mil veintitrés manera infundada y motivada, pues fue omisa en establecer como llegó a la tasa de recargos del 1.47% por esos ejercicios.

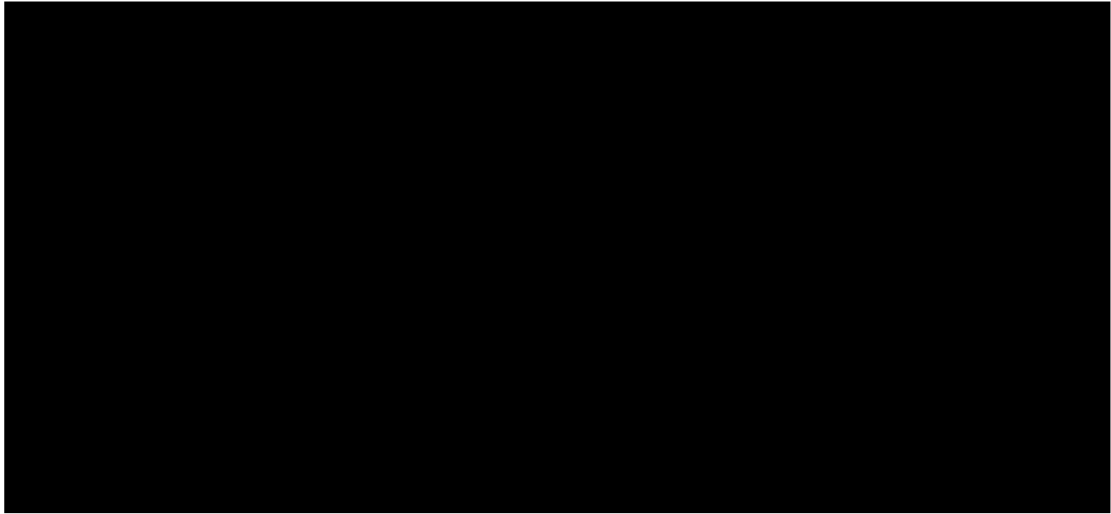
Por su parte, la autoridad demandada al momento de contestar la demanda sostuvo que los argumentos de la actora son infundados, porque la determinación de los recargos se encuentra ajustada a derecho.

A juicio de esta Sala, el concepto de impugnación que se analiza es **infundado**, en atención a las siguientes consideraciones.

De la lectura practicada a la resolución inicialmente recurrida, la cual obra agregada en autos a fojas **136 a 187**, a la que se le concede pleno valor probatorio de conformidad con el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la autoridad demandada señaló respecto a la determinación de los **recargos**, lo siguiente:

“Recargos

*En virtud que esta Autoridad determinó los saldos a cargo del IVA por los meses de **enero, febrero, mayo, julio, septiembre y noviembre de 2019**, con fundamento en el artículo 21 del CFF, se procede a determinar el importe de los recargos por concepto de indemnización al fisco federal por falta de pago oportuno multiplicando la contribución omitida actualizada determinada, por los meses de **enero, febrero, mayo, julio, septiembre y noviembre de 2019**, por las diferencias tasas mensuales de recargos vigentes en cada uno de los meses como sigue:*



...”

Ahora bien, la parte actora señaló que la resolución recurrida es ilegal, toda vez que determina los recargos por los ejercicios fiscales de dos mil diecinueve a dos mil veintitrés manera infundada y motivada, pues fue omisa en establecer como llegó a la tasa de recargos del 1.47% por esos ejercicios, sin embargo a juicio de esta Sala, la determinación de los recargos se encuentra ajustada a derecho y de conformidad con el artículo 21, párrafos primero y segundo, del Código Fiscal de la Federación que establece lo siguiente:

“Artículo 21.- Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el período a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el período de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión.

Los recargos se causarán hasta por cinco años, salvo en los casos a que se refiere el artículo 67 de este Código, supuestos en los cuales los recargos se causarán hasta en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo de este artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.

...”



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.**

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: *** ** ***** ** ** ***** ** *******



47

Del precepto transcrito se deriva que cuando exista un plazo para cubrir las contribuciones a que se está obligado, y el pago se realice fuera del mismo, habrá lugar a recargos.

Ahora bien, el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación establece la figura jurídica de los recargos, cuya naturaleza resulta pertinente hacer notar.

Los recargos derivan del perjuicio que se le causa al Fisco Federal, al no cubrirse a tiempo las sumas a las que tienen derecho, impidiéndole así la libre e inmediata disponibilidad del dinero que se le adeuda y enfrentándolo además a las consecuencias que se derivan de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda que suele ocurrir por el simple transcurso del tiempo.

En tal virtud, a partir de la fecha en que un tributo se torna exigible, es decir, cuando se ha vencido el plazo que las leyes fiscales otorgan para su pago, el fisco tiene el derecho de recibir de inmediato su importe en cantidad líquida. Ahora bien, si esto no sucede, es evidente que se le está ocasionando un perjuicio económico, al no permitírsele disponer de las cantidades a las que ya tienen derecho para sufragar los gastos públicos y al exponerlo a que al lograr el cobro respectivo, el dinero que reciba ya no posea el valor o el poder adquisitivo que tenía en la fecha de exigibilidad.

Todo lo anterior ha dado origen a la figura jurídico-tributaria de los recargos, que constituyen una especie de compensación económica a

la que el Fisco Federal tienen derecho por el perjuicio que se le ocasiona cuando los tributos son pagados en forma extemporánea.

Ahora bien, de la transcripción de dicho precepto se desprende que el cálculo de los recargos se llevara a cabo aplicando al monto de las contribuciones omitidas actualizadas por el período a que se refiere dicho precepto es decir desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe y que la tasa que resulte de sumar las aplicables por cada año para cada uno de los meses transcurridos en el período de actualización.

Luego entonces, la aplicación que lleva a cabo la autoridad demandada se encuentra ajustada a derecho puesto que al efectuar el cálculo desde el mes de **enero de dos mil diecinueve** hasta el mes de **marzo de dos mil veintitrés**, aplica correctamente lo dispuesto por el artículo 21, del Código Fiscal de la Federación, puesto que el pago de las contribuciones en forma periódica no se cubrió dentro de los plazos fijados de las disposiciones fiscales y por ende se actualizó desde el mes en que debió hacerse el pago hasta la fecha en que la autoridad fiscalizadora hizo la determinación del impuesto, por lo tanto el período a que se refiere dicho artículo comprendió el periodo citado aplicando la tasa del **1.47% de conformidad con la regla 2.1.23 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil diecinueve**, que establece lo siguiente:

“Tasa mensual de recargos

2.1.23. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 21 del CFF y con base en la tasa de recargos mensual establecida en el artículo 8, fracción I de la LIF, la tasa mensual de recargos por mora aplicable en el ejercicio fiscal de 2019 es de **1.47%.”**

De lo anterior se advierte que para los efectos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación y con base en la tasa de recargos mensual de recargos por mora aplicable en el ejercicio de dos mil diecinueve, le corresponde la tasa del 1.47%, como fue aplicado por la autoridad demandada en la resolución inicialmente recurrida.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**QUINTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD
DE MÉXICO.**

EXPEDIENTE: 18910/24-17-05-5

ACTOR: *** ** ***** ** ** ***** ** *******



49

Por ende lo alegado por la demandante es desestimado al carecer de consistencia jurídica pues no existe un cobro exorbitante que la actora pretende hacer creer, dado que la autoridad aplicó correctamente el primer párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, para llevar a cabo el cálculo de los recargos en los términos que quedaron señalados.

Resulta aplicable el siguiente criterio jurisprudencial, publicado en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo II Segunda Parte-2, Página 455, emitido por Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

“RECARGOS. INTERPRETACIÓN DEL ARTICULO 21 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De conformidad con el precepto legal de referencia, siendo el pago de recargos una indemnización al fisco federal por falta de pago oportuno de contribuciones, su cálculo debe efectuarse a partir de la fecha en que debieron pagarse dichas contribuciones, ya que la determinación correcta y en tiempo de éstas, es una obligación a cargo de los contribuyentes. Por tanto, si la quejosa no se autoliquidó correctamente y omitió el pago de las contribuciones a que se encontraba obligada, los recargos por concepto de indemnización, deben calcularse y pagarse a partir del día en que debieron cubrirse las aludidas.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1403/88. Inmobiliaria y Constructora de Servicios Unidos de la Construcción, S.A. 28 de septiembre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor. Secretaria: Atzimba Martínez Nolasco.

Por otra parte, se señala que, toda vez que la actora no realizó más argumentos tendientes a combatir la resolución impugnada, debe prevalecer la legalidad que le otorga el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación vigente, en relación con el artículo 50 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual es categórico al señalar que no se podrán anular o modificar los actos de las autoridades

administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda, por lo que lo procedente es reconocer la validez de la resolución impugnada.

Resulta aplicable al caso que nos ocupa, la Tesis Jurisprudencial de la Octava Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, XI, Abril de 1993, Página: 309, Materia(s): Administrativa, que indica:

“RESOLUCIONES FISCALES. GOZAN DE LA PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD. Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales en principio gozan de la presunción de legalidad prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación; por lo que, al impugnarse en la vía administrativa, corresponde al particular que se estima afectado, desvirtuar la veracidad y exactitud de las consideraciones en que se sustenta la procedencia de aquéllos.”

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO.

PRECEDENTES:

Amparo directo 211/92. Electrómetro, S.A. de C.V. 27 de octubre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Narváez Barker. Secretario: Isaac Gerardo Mora Montero.

Asimismo, tiene aplicación al caso, la tesis de la Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Época: Sexta, Volumen LXXXVIII, Tercera Parte, página: 31, que señala lo siguiente:

“AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. PRESUNCIÓN DE VALIDEZ DE SUS ACTOS Y RESOLUCIONES.- El artículo 201, fracción IV, del código fiscal de la federación establece lo siguiente: "la valorización de las pruebas se hará de acuerdo con las disposiciones del código federal de procedimientos civiles con las siguientes modificaciones:... IV. se presumirán validos los actos y resoluciones de la autoridad administrativa no impugnados de manera expresa en la demanda o aquellos respecto de las cuales, aunque impugnados, no se allegaron elementos de prueba bastantes para acreditar su ilegalidad". de la transcripción que antecede, se desprende que la presunción de validez de los actos o resoluciones de la autoridad administrativa opera en dos casos: cuando no se impugna de manera expresa en la demanda y segundo, cuando impugnados, no se allegaron elementos de prueba bastantes para acreditar su ilegalidad.”

En mérito de lo expuesto y con fundamento en los artículos 49, y 52, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I.- La parte actora no acreditó los hechos constitutivos de su pretensión; en consecuencia,

II.- SE RECONOCE LA VALIDEZ DE LAS RESOLUCIONES IMPUGNADAS, descritas en el Resultando primero de esta sentencia, por las razones y fundamentos señalados en la parte Considerativa de la misma.

III.- NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron y firman por unanimidad de votos, los Magistrados que integran la Quinta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la Secretaria de Acuerdos, **Licenciada Alma Rosa Mendoza Camacho**, con quien se actúa y quien da fe.

**MAGISTRADA TITULAR DE LA
PRIMERA PONENCIA**

**MAGISTRADO TITULAR DE LA
SEGUNDA PONENCIA Y
PRESIDENTE DE SALA**

**MARTHA GLADYS CALDERÓN
MARTÍNEZ**

**JULIO ALBERTO CASTAÑEDA
PECH**

**MAGISTRADO TITULAR DE LA
TERCERA PONENCIA**

CARLOS AUGUSTO VIDAL RAMÍREZ

LIC. ALMA ROSA MENDOZA CAMACHO
Secretaria de Acuerdos
ARMC.

“El 4 de agosto de 2025, la Licenciada Alma Rosa Mendoza Camacho, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Quinta Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombre de la empresa, representante legal, oficio, cantidad, persona moral y D.A. Conste.”