

MAGISTRADO INSTRUCTOR:  
LUIS JAVIER GUZMÁN RAMOS

SECRETARIA DE ACUERDOS:  
KARINA URBÁN TINOCO

JUICIO ORDINARIO

**Pachuca de Soto, Hidalgo, a treinta de junio de dos mil veinticinco.-**

Encontrándose debidamente integrada la Sala Regional en Hidalgo en sesión de esta fecha por **Beatriz Salgado Hernández**, Magistrada adscrita a la Primera Ponencia de esta Sala de conformidad con el Acuerdo **G/JGA/28/2024** aprobado por la Junta de Gobierno y Administración, de este Tribunal, en sesión de ocho de agosto de dos mil veinticuatro, con efectos a partir del doce de agosto de dos mil veinticuatro, **Luis Javier Guzmán Ramos**, Magistrado adscrito a la Segunda Ponencia e Instructor en autos de conformidad con el Acuerdo **G/JGA/17/2024** aprobado por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de veintinueve de abril de dos mil veinticuatro, con efectos a partir del dieciséis de mayo de dos mil veinticuatro y **Edgar Armando Aguirre González**, Magistrado adscrito a la Tercera Ponencia de esta Sala de conformidad con el Acuerdo **G/JGA/8/2024** aprobado por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de siete de febrero de dos mil veinticuatro, con efectos a partir del doce de ese mes y año, ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos **Karina Urbán Tinoco**, que da fe; con fundamento en los preceptos legales 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar **sentencia definitiva** en el expediente en que se actúa; y,

## RESULTANDOS

1. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Regional en Hidalgo, de este Tribunal, el diecinueve de noviembre de dos mil veinticuatro, \*\*\*\*\* \*\*\*\*\*, en representación legal de \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\* \*\* compareció a demandar la nulidad de las siguientes resoluciones:

1. La contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606 de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, emitida por la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", de la Administración General de Recaudación, del Servicio de Administración Tributaria, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante la cual resuelve que con fundamento en los artículos 17-H fracción X, 17-H Bis, 17-J, 29 segundo párrafo, fracción II y 63, primero párrafo del Código Fiscal de la Federación, en relación con la regla 2.2.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, al no haber subsanado las irregularidades detectadas y/o desvirtuado la causa que motivó la restricción temporal del certificado de sello digital, se mantiene la medida consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos comprobantes fiscales y

2. La resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15722 de veintinueve de octubre de dos mil veinticuatro, emitida por el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Hidalgo "1", de la Administración General de Recaudación, del Servicio de Administración Tributaria, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante el cual resuelve con fundamento en los 17-H fracción X, 17-H Bis, 17-J, 29 segundo párrafo, fracción II y 63, primero párrafo del Código Fiscal de la Federación, en relación con la regla 2.2.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, al no haber subsanado las irregularidades detectadas y/o desvirtuado la causa que motivó la restricción temporal del certificado de sello digital, se mantiene la medida consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos comprobantes fiscales.

2. Mediante acuerdo de nueve de enero de dos mil veinticinco, previo cumplimiento de requerimiento, se admitió a trámite la

demanda de nulidad, se tuvieron por ofrecidas y admitidas las pruebas señaladas en el capítulo respectivo, en preparación a la señalada con el número 12 se requirió a la autoridad demandada para que al formular su contestación de demanda exhibiera copias certificadas del expediente administrativo del cual derivó la resolución impugnada apercibiéndola que de no hacerlo se tendrían por ciertos hechos que la accionante pretenda probar con la misma y se ordenó correr el traslado de ley a la autoridad demandada para que produjera su contestación de demanda.

**3.** A través del proveído de trece de marzo de dos mil veinticinco, se tuvo por contestada la demanda, por cumplimentado el requerimiento formulado en el auto de nueve de enero de dos mil veinticinco, al haber exhibido el expediente administrativo del que derivaron las resoluciones impugnadas y se les concedió a las partes el derecho para formular alegatos por escrito.

**4.** En términos del artículo 47, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, quedó cerrada la instrucción del juicio, sin que hubiese existido la necesidad de una declaratoria expresa; por lo que procede a emitirse la presente sentencia.

### **CONSIDERANDOS**

**PRIMERO.** Esta Sala es competente materialmente para conocer y resolver el presente juicio de conformidad con el artículo 3, fracción V de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Asimismo, es competente por razón de territorio, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 34, último párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con los diversos 48 y 49, ambos en su fracción XXVII, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, toda vez que el domicilio fiscal de la parte actora

señalado en su demanda, se ubica en el territorio que abarca la jurisdicción de esta Sala.

**SEGUNDO.** La existencia de las resoluciones impugnadas se encuentra acreditada en términos de los artículos 15, fracción III y 46, fracción I, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, con la exhibición que de las mismas realizó la parte actora y por el reconocimiento que hizo la autoridad demandada al formular su contestación de demanda.

**TERCERO.** Por ser una cuestión de análisis preferente, se procede al estudio y resolución de la única causal de improcedencia y sobreseimiento formulada por la autoridad demandada al formular su contestación de demanda, en la cual sostiene que se actualizan las hipótesis previstas con los artículos 9, fracciones II y VI, en relación con el diverso 8, fracciones II y XVII de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el diverso 2 primer párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 3, primer párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Señala que respecto del oficio número 400-30-00-05-00-2024-15606 de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, resolvió mantener la medida consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital y en el diverso oficio 400-30-00-05-00-2024-15722, de veintinueve de octubre de dos mil veinticuatro, ordenó mantener la medida consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos comprobantes fiscales, por lo que dichos oficios no tienen el carácter de resoluciones definitivas, susceptibles de impugnarse vía juicio de nulidad.

Menciona que en contra de los oficios 400-30-00-05-00-2024-15606 y 400-30-00-05-00-2024-15722, que impugna la parte actora, debe presentar un caso de aclaración, como se señaló en dichas resoluciones, el cual debe ser presentado en el Portal del Servicio de Administración Tributaria y la ficha de

trámite 47/CFF contenida en el Anexo 1-A de dicha resolución, máxime que dichos oficios no tienen la calidad de resoluciones definitivas, sino que se trata de actos intraprocedimentales y antes de acudir a juicio de nulidad se debe resolver el procedimiento previsto en la Regla 2.2.4 y 2.2.21 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro.

Refiere que de conformidad con la 2.2.21 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro, en caso de tener una aclaración para la obtención de un nuevo certificado de sello digital tratándose de contribuyentes a los que la autoridad les haya dejado sin efectos los certificados de sello digital, no se trata de una resolución definitiva, sino que tiene la obligación de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de las disposiciones fiscales, de conformidad con lo previsto en el artículo 2 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, para lo cual el contribuyente debió haber presentado un caso de aclaración a través del Portal del Servicio de Administración Tributaria en caso de tener alguna aclaración, por lo que los oficios impugnados no definen su situación fiscal.

Por su parte, la actora en los escritos presentados en la Oficialía de Partes de esta Sala, los días catorce de abril y once de junio de dos mil veinticinco, señala que los actos impugnados en el presente juicio constituyen una resolución definitiva de conformidad con lo establecido en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación.

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala, la causal de improcedencia y consecuente sobreseimiento resulta **infundada**, atento a las consideraciones siguientes.

Resulta necesario partir de lo establecido en los artículos 8, fracciones II y XVII y 9, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los cuales establecen lo siguiente:

**“Artículo 8.-** Es improcedente el juicio ante el Tribunal en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

...

**II.-** Que no le competa conocer a dicho Tribunal.

...

**XVII.** En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de esta Ley o de una ley fiscal o administrativa.

...”

**“Artículo 9.-** Procede el sobreseimiento:

...

**II.** Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo anterior.

...”

De la interpretación de los artículos transcritos, se desprende que el juicio contencioso administrativo es improcedente ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuando los actos impugnados no sean competencia del propio Tribunal y en los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, o de una ley fiscal o administrativa.

Asimismo, establecen que cuando durante la tramitación del juicio aparezca o sobrevenga dicha improcedencia, el juicio de nulidad debe sobreseerse.

Resulta necesario traer a colación lo establecido en el artículo 2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los cuales señalan los casos en que resulta procedente el juicio de nulidad que a la letra disponen lo siguiente:

#### **LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**“ARTÍCULO 2o.-** El juicio contencioso administrativo federal, procede contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y

Administrativa.

Asimismo, procede dicho juicio contra los actos administrativos, Decretos y Acuerdos de carácter general, diversos a los Reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta en unión del primer acto de aplicación.

Las autoridades de la Administración Pública Federal, tendrán acción para controvertir una resolución administrativa favorable a un particular cuando estime que es contraria a la ley.”

### **LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA**

**“Artículo 3.** El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:

**I.** Los decretos y acuerdos de carácter general, diversos a los reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta con motivo de su primer acto de aplicación;

**II.** Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

**III.** Las que nieguen la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales;

**IV.** Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales;

**V.** Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores;

**VI.** Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al erario federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Cuando para fundar su demanda el interesado afirme que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada o que

su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración;

**VII.** Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al erario federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;

**VIII.** Las que se originen por fallos en licitaciones públicas y la interpretación y cumplimiento de contratos públicos, de obra pública, adquisiciones, arrendamientos y servicios celebrados por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal centralizada y paraestatal, y las empresas productivas del Estado; así como, las que estén bajo responsabilidad de los entes públicos federales cuando las leyes señalen expresamente la competencia del tribunal;

**IX.** Las que nieguen la indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado, declaren improcedente su reclamación o cuando habiéndola otorgado no satisfaga al reclamante. También, las que por repetición, impongan la obligación a los servidores públicos de resarcir al Estado el pago correspondiente a la indemnización, en los términos de la ley de la materia;

**X.** Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, las entidades federativas o los Municipios, así como de sus entidades paraestatales y las empresas productivas del Estado;

**XI.** Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior;

**XII.** Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo;

**XIII.** Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo;

**XIV.** Las que se funden en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscritos por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se haya aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos;

**XV.** Las que se configuren por negativa ficta en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal de Procedimiento Administrativo o las disposiciones aplicables o, en su defecto, en el

plazo de tres meses, así como las que nieguen la expedición de la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiere afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa;

**XVI.** Las resoluciones definitivas por las que se impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en términos de la legislación aplicable, así como contra las que decidan los recursos administrativos previstos en dichos ordenamientos, además de los órganos constitucionales autónomos;

**XVII.** Las resoluciones de la Contraloría General del Instituto Nacional Electoral que impongan sanciones administrativas no graves, en términos de la Ley General de Instituciones y Procedimientos Electorales;

**XVIII.** Las sanciones y demás resoluciones emitidas por la Auditoría Superior de la Federación, en términos de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, y

**XIX.** Las señaladas en esta y otras leyes como competencia del Tribunal.

El Tribunal podrá llevar a cabo mecanismos alternativos de solución de controversias a través del Centro Público, de conformidad con lo dispuesto en la Ley General de Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias, el Reglamento que expida el Pleno General y demás disposiciones aplicables.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal conocerá también de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, cuando se consideren contrarias a la ley."

De los artículos anteriormente transcritos se desprende que el juicio contencioso administrativo federal, procede entre otras, contra las resoluciones administrativas definitivas que establece el artículo 2 de la Ley Federal de

Procedimiento Contencioso Administrativo y el diverso 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

A efecto de poder esclarecer el presente asunto y determinar si los actos impugnados en el presente juicio se tratan de los actos susceptibles de ser impugnados vía juicio de nulidad, es necesario precisar que el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación, el cual establece los requisitos que deben contener los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria.

Es necesario señalar que el certificado de sello digital, consiste en un documento electrónico mediante el cual una autoridad de certificación, en el caso, el Servicio de Administración Tributaria garantiza la vinculación entre la identidad de un sujeto o entidad y su clave pública, los cuales deben reunir los requisitos fiscales a que se refiere el artículo 17-G del Código Tributario Federal.

Esto es, que el certificado de sello digital es expedido por el Servicio de Administración Tributaria con el fin de firmar digitalmente las facturas electrónicas que son expedidas por los contribuyentes, y por medio de ellos, el contribuyente podrá sellar electrónicamente la cadena original de las facultas electrónicas que emite, con lo que se garantiza el origen de la misma, la unicidad y las demás características que establece el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación.

Una vez emitidos los certificados de sellos digitales, el Servicio de Administración Tributaria puede restringirlos temporalmente cuando la conducta de los contribuyentes actualice alguna de las hipótesis a que se refiere el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, o bien, dejarlos sin efectos cuando se actualice alguna de las hipótesis previstas en el artículo 17-H del Código Tributario Federal.

Ahora bien, los certificados de sellos digitales, previo a ser dejados sin efectos, pueden ser restringidos temporalmente cuando la conducta desplegada por los contribuyentes actualice alguna de las hipótesis previstas en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, el cual establece lo siguiente:

I. Detecten que los contribuyentes, en un ejercicio fiscal y estando obligados a ello, omitan la presentación de la declaración anual transcurrido un mes posterior a la fecha en que se encontraban obligados a hacerlo en términos de las disposiciones fiscales, o de dos o más declaraciones provisionales o definitivas consecutivas o no consecutivas.

Tratándose de contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la restricción temporal se realizará cuando se detecte que omitió tres o más pagos mensuales en un año calendario, consecutivos o no, o bien, la declaración anual.

II. Durante el procedimiento administrativo de ejecución no localicen al contribuyente o éste desaparezca.

III. En el ejercicio de sus facultades, detecten que el contribuyente no puede ser localizado en su domicilio fiscal, desaparezca durante el procedimiento, desocupe su domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio correspondiente en el registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio, o bien, dentro de dicho ejercicio de facultades se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

De igual forma, se detecte que el contribuyente actualizó la comisión de una o más de las conductas establecidas en el artículo 85, fracción I de este Código. Lo anterior, sólo será aplicable una vez que las autoridades fiscales le hayan notificado al contribuyente previamente la multa por reincidencia correspondiente.

Para efectos de esta fracción, se entenderá que las autoridades fiscales actúan en el ejercicio de sus facultades de comprobación desde el momento en que realizan la primera gestión para la notificación del documento que ordene su práctica.

IV. Se deroga.

V. Detecten que se trata de contribuyentes que se ubiquen en el supuesto a que se refiere el octavo párrafo del artículo 69-B de este Código, que no hayan ejercido el derecho previsto a su favor dentro del plazo establecido en dicho párrafo, o habiéndolo ejercido, no hayan acreditado la efectiva adquisición de los bienes o recepción de los servicios amparados en los comprobantes expedidos por el contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo cuarto de dicho artículo, ni corregido su situación fiscal.

**VI.** Derivado de la verificación prevista en el artículo 27 de este Código, detecten que el domicilio fiscal señalado por el contribuyente no cumple con los supuestos del artículo 10 de este Código.

**VII.** Detecten que el ingreso declarado, el valor de los actos o actividades gravados declarados, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales o definitivos, de retenciones o del ejercicio, o bien, las informativas, no concuerden con los ingresos o valor de actos o actividades señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, sus complementos de pago o estados de cuenta bancarios, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

**VIII.** Detecten que, por causas imputables a los contribuyentes, los medios de contacto establecidos por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, registrados para el uso del buzón tributario, no son correctos o auténticos.

**IX.** Detecten la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital.

**X.** Se deroga.

**XI.** Detecten que la persona moral tiene un socio o accionista que cuenta con el control efectivo de la misma, y cuyo certificado se ha dejado sin efectos por ubicarse en alguno de los supuestos del artículo 17-H, primer párrafo, fracciones X, XI o XII de este Código, o bien, en los supuestos del artículo 69, decimosegundo párrafo, fracciones I a V de este Código, y no haya corregido su situación fiscal, o bien, que dicho socio o accionista tenga el control efectivo de otra persona moral, que se encuentre en los supuestos de los artículos y fracciones antes referidos y ésta no haya corregido su situación fiscal. Para tales efectos se considera que dicho socio o accionista cuenta con el control efectivo cuando se ubique en cualquiera de los supuestos establecidos en el artículo 26, fracción X, cuarto párrafo, incisos a), b) y c) de este Código.

Por su parte, el numeral 17-H del Código Tributario establece en qué casos se dejarán sin efectos los certificados de sellos digitales, a saber son:

**I.** Lo solicite el firmante.

**II.** Lo ordene una resolución judicial o administrativa.

**III.** Fallezca la persona física titular del certificado. En este caso la revocación deberá solicitarse por un tercero legalmente

autorizado, quien deberá acompañar el acta de defunción correspondiente.

**IV.** Se disuelvan, liquiden o extingan las sociedades, asociaciones y demás personas morales. En este caso, serán los liquidadores quienes presenten la solicitud correspondiente.

**V.** La sociedad escidente o la sociedad fusionada desaparezca con motivo de la escisión o fusión, respectivamente. En el primer caso, la cancelación la podrá solicitar cualquiera de las sociedades escindidas; en el segundo, la sociedad que subsista.

**VI.** Transcurra el plazo de vigencia del certificado.

**VII.** Se pierda o inutilice por daños, el medio electrónico en el que se contengan los certificados.

**VIII.** Se compruebe que al momento de su expedición, el certificado no cumplió los requisitos legales, situación que no afectará los derechos de terceros de buena fe.

**IX.** Cuando se ponga en riesgo la confidencialidad de los datos de creación de firma electrónica avanzada del Servicio de Administración Tributaria.

**X.** Se agote el procedimiento previsto en el artículo 17-H Bis de este Código y no se hayan subsanado las irregularidades detectadas o desvirtuado las causas que motivaron la restricción temporal del certificado.

**XI.** Detecten que el contribuyente emisor de comprobantes fiscales no desvirtuó la presunción de la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes y, por tanto, se encuentra definitivamente en dicha situación, en términos del artículo 69-B, cuarto párrafo, de este Código.

**XII.** Detecten que se trata de contribuyentes que no desvirtuaron la presunción de transmitir indebidamente pérdidas fiscales y, por tanto, se encuentren en el listado a que se refiere el noveno párrafo del artículo 69-B Bis de este Código.

Asimismo, dicho precepto legal establece que el Servicio de Administración Tributaria podrá cancelar sus propios certificados de sellos o firmas digitales, cuando se den hipótesis análogas a las previstas en las fracciones VII y IX de ese artículo.

En caso de que el Servicio de Administración Tributaria revoque un certificado expedido por él, se anotará en el mismo la fecha y hora de su revocación, además, para los terceros de buena fe, la revocación de un certificado que emita el Servicio de Administración Tributaria, surtirá efectos a partir de la fecha y hora que se dé a conocer la revocación en la página electrónica respectiva del citado órgano.

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

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

El procedimiento a que se refiere el párrafo anterior no resulta aplicable tratándose de aquellos contribuyentes que hayan agotado el procedimiento a que se refieren los artículos 17-H Bis, 69-B y 69-B Bis de este Código y no hayan subsanado o desvirtuado las irregularidades detectadas por la autoridad, en cuyo caso, únicamente la autoridad deberá notificar la resolución sobre la cancelación del certificado de sello digital dentro del plazo señalado.

Tratándose de los supuestos a que se refieren las fracciones X, XI o XII de ese artículo, cuando la autoridad fiscal haya emitido una resolución en la que resuelva la situación fiscal definitiva de los contribuyentes derivada de otro procedimiento establecido en este ordenamiento, éstos únicamente podrán llevar a cabo el procedimiento para obtener un nuevo certificado a que se refiere el párrafo anterior, siempre que previamente corrijan su situación fiscal.

Para estar en aptitud de conocer los **antecedentes de las resoluciones impugnadas** en el presente juicio, es necesario hacer una relatoría de lo acontecido con el certificado de sello digital de la contribuyente hoy actora que obran agregadas en el expediente administrativo ofrecido por la autoridad demandada al formular su contestación de demanda y que son las siguientes:

1. El veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", emitió el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999, en la cual señaló que la contribuyente no observó lo previsto en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que no realizó la retención del Impuesto al Valor Agregado que se les traslade, lo que no sucedió ya que no enteró en su totalidad del Impuesto al Valor Agregado que retuvo, siendo que en las declaraciones se reflejan enteros menores de dicho impuesto, con lo que señaló que se actualizó la hipótesis prevista en el artículo 17-H Bis, párrafo primero, fracción VII del Código Fiscal de la Federación y le concedió un plazo no mayor a 40 días hábiles, para que presentara la solicitud de aclaración seleccionando en el renglón Trámite la etiqueta Restricción CSD F-I\_VII\_IX\_AGR, asunto "Eliminar la restricción temporal del CSD", en el portal del Servicio de Administración Tributaria a través de "Mi portal", de conformidad con el procedimiento establecido en la regla 2.2.15 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente y la ficha de trámite 296/CFF, contenidas en el Anexo 1-A de dicha resolución, a efecto de subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa que motivó que se le haya restringido temporalmente el uso del certificado de sello digital, el cual le fue notificado el veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, visible a folios 9 a 1.
2. El tres de junio de dos mil veinticuatro, la contribuyente

presentó la aclaración con folio AC202470648210, en la que presentó información para aclarar el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, lo que se corrobora de las documentales que obran a folios 72 a 10.

3. El cuatro de junio de dos mil veinticuatro, la contribuyente presentó la aclaración con folio AC202470664152, en la que presentó información para aclarar el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, lo que se advierte de las documentales que obran a folios 130 a 73.
4. Con fecha veintiséis de junio de dos mil veinticuatro, la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", emitió el oficio 400-30-00-05-00-2024-15129, en el que le requirió la información y/o documentación que se indica en dicho oficio, a fin de poder atender las solicitudes de aclaración con números de folios AC202470648210 y AC202470664152, el cual le fue notificado el dos de julio de dos mil veinticuatro, lo que se advierte de las documentales que obran a folios 135 a 131.
5. Con fecha primero de agosto de dos mil veinticuatro, la contribuyente presentó la aclaración con folio AC202470975086, en la que presentó información solicitada a través del oficio 400-30-00-05-00-2024-15129, de veintiséis de junio de dos mil veinticuatro, lo que se corrobora de las documentales que obran a folios 228 a 136.
6. El veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", emitió la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-002024-15406, en la que señaló que la contribuyente no desvirtuó las causas que dieron origen a la restricción temporal y dejó sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos comprobantes fiscales digitales por internet, el cual le fue notificado el veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro,

lo que se advierte de las documentales visibles a folios 239 a 229.

7. El seis de septiembre de dos mil veinticuatro, la contribuyente presentó la aclaración con folio AC202471142779, en la que presentó información para aclarar el oficio 400-30-00-05-002024-15406, de veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, lo que se corrobora de las documentales que obran a folios 308 a 240.
8. El cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", emitió la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, en la que señaló que la contribuyente no desvirtuó las causas que dieron origen a la restricción temporal y se mantenía la medida consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos comprobantes fiscales digitales por internet, notificado el cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, lo que se advierte de las documentales visibles a folios 320 a 309. **Esta constituye la resolución impugnada en el presente juicio que quedó señalada con el número 1 del auto admisorio agregado a folios 242 y 273.**
9. El veintidós de octubre de dos mil veinticuatro, la contribuyente presentó la aclaración con folio AC202471330944, en la que presentó información para aclarar el oficio 400-30-00-05-002024-15606, de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, lo que se corrobora de las documentales que obran a folios 379 a 321.
10. Con fecha veintinueve de octubre de dos mil veinticuatro, la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", emitió la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15722, en la que señaló que la contribuyente no desvirtuó

las causas que dieron origen a la restricción temporal y se mantenía la medida consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos comprobantes fiscales digitales por internet, notificado el veintinueve de octubre de dos mil veinticuatro, lo que se advierte de las documentales visibles a folios 390 a 380.

**Esta constituye la resolución impugnada en el presente juicio que quedó señalada con el número 2 del auto admisorio agregado a folios 242 y 273.**

11. El veintiocho de octubre de dos mil veinticuatro, la contribuyente presentó la aclaración con folio AC202471381891, en la que presentó información para aclarar el oficio 400-30-00-05-002024-15406, de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, lo que se corrobora de las documentales que obran a folios 418 a 391.
12. El cuatro de noviembre de dos mil veinticuatro, la contribuyente presentó la aclaración con folio AC202471407445, en la que presentó información para aclarar el oficio 400-30-00-05-002024-15406, de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, lo que se corrobora de las documentales que obran a folios 458 a 419.
13. El veintiuno de noviembre de dos mil veinticuatro, la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", emitió la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15813, en la que señaló que la contribuyente no desvirtuó las causas que dieron origen a la restricción temporal y se mantenía la medida consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos comprobantes fiscales digitales por internet, el cual le fue notificado el veintiuno de noviembre de dos mil veinticuatro, lo que se advierte de las documentales visibles a folios 476 a 459.

Es necesario recordar que los actos impugnados en el presente juicio y que se encuentran señalados con los números 8 y 10 del apartado de antecedentes de las resoluciones impugnadas y que son los siguientes:

8. El cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", emitió la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, en la que señaló que la contribuyente no desvirtuó las causas que dieron origen a la restricción temporal y se mantenía la medida consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos comprobantes fiscales digitales por internet, notificado el cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, lo que se advierte de las documentales visibles a folios 320 a 309. **Esta constituye la resolución impugnada en el presente juicio que quedó señalada con el número 1 del auto admisorio agregado a folios 242 y 273.**

...

10. Con fecha veintinueve de octubre de dos mil veinticuatro, la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", emitió la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15722, en la que señaló que la contribuyente no desvirtuó las causas que dieron origen a la restricción temporal y se mantenía la medida consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos comprobantes fiscales digitales por internet,

notificado el veintinueve de octubre de dos mil veinticuatro, lo que se advierte de las documentales visibles a folios 390 a 380.

**Esta constituye la resolución impugnada en el presente juicio que quedó señalada con el número 2 del auto admisorio agregado a folios 242 y 273.**

Conforme a lo expuesto, se tiene que el certificado de sello digital de la contribuyente hoy parte actora fue dejado sin efectos a través del oficio 400-30-00-05-002024-15406, en el que la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", señaló que la contribuyente no desvirtuó las causas que dieron origen a la restricción temporal y dejó sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos comprobantes fiscales digitales por internet, el cual le fue notificado el veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro, lo que se advierte de las documentales visibles a folios 239 a 229 del expediente administrativo ofrecido como prueba por la autoridad demandada al formular su contestación de demanda.

Luego entonces, a partir del veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro, la autoridad dejó sin efectos el certificado de sello digital de la parte actora, ya que la contribuyente no desvirtuó las causas que dieron origen a la restricción temporal que se señalaron en el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, lo cual sucedió con la emisión del oficio 400-30-00-05-002024-15406 que la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Hidalgo "1", esto es una vez que transcurrió el plazo de los 40 días a que se refiere el artículo 17-H Bis quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Es necesario remitirnos al contenido del oficio 400-30-00-05-002024-15406, documental que obra agregada a folios 239 a 231 del expediente administrativo ofrecido como prueba por la autoridad demandada al formular su contestación de demanda, señaló lo siguiente:

**"PRIMERO.** Con fundamento en los artículos 17-H fracción X, 17-H Bis, 17-J, 29, segundo párrafo, fracción II y 63, primer párrafo, del referido Código Fiscal de la Federación, en relación con la regla

2.2.15. párrafo séptimo de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, al no haber desvirtuado la causa que motivó la restricción temporal del certificado de sello digital, se deja sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\* para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de los referidos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet.

Finalmente, se informa que una vez que sean subsanadas las causas por las cuales se dejó sin efectos su CSD, y se corrija totalmente su situación fiscal, podrá llevar a cabo el procedimiento de aclaración establecido en el cuarto párrafo de la regla 2.2.4. y la ficha de trámite "47/CFF Aclaración para informar que corrigió su situación fiscal o bien, para subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su Certificado de sello digital, o bien se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI", 2.2.15., penúltimo párrafo, 2.2.21. y posteriormente, de ser el caso, solicitar un nuevo certificado para la emisión de comprobantes fiscales digitales, conforme lo establecido en la regla 2.7.1.5 y la ficha de trámite 108/CFF."

De lo anterior, es evidente que la autoridad fiscal le informó a la contribuyente que una vez que sean subsanadas las causas por las cuales se dejó sin efectos el certificado de sello digital, y se corrija totalmente su situación fiscal, podrá llevar a cabo el procedimiento de aclaración establecido en el cuarto párrafo de la regla 2.2.4. y la ficha de trámite "47/CFF Aclaración para informar que corrigió su situación fiscal o bien, para subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su Certificado de sello digital, o bien se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI".

Luego entonces, si la propia autoridad en la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-002024-15406, le señaló que a efecto de subsanar las irregularidades podía llevar a cabo el procedimiento de aclaración; entonces, la actora entendió que debía agotar nuevamente el caso de aclaración, razón por la cual, atendiendo al derecho de defensa de la parte actora, es que resulta procedente el presente juicio de nulidad.

Además, posterior a la resolución contenida en el oficio 400-30-00-

05-002024-15406, la parte actora el seis de septiembre de dos mil veinticuatro, presentó la aclaración con folio AC202471142779, en la que adjuntó información para aclarar el diverso oficio 400-30-00-05-002024-15406, de veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, lo que se corrobora de las documentales que obran a folios 308 a 240 del expediente administrativo y posterior a ello, con el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, dio respuesta a dicha aclaración, el cual es el acto controvertido señalado con el número 1 del auto admisorio de nueve de enero de dos mil veinticinco, agregado a folios 272 y 273 de autos.

Y, posterior a la emisión del oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, la parte actora el veintidós de octubre de dos mil veinticuatro, presentó la aclaración con folio AC202471330944, en la que adjuntó información para aclarar el diverso oficio 400-30-00-05-002024-15406, de veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, lo que se corrobora de las documentales que obran a folios 379 a 321 del expediente administrativo y posterior a ello, con el oficio 400-30-00-05-00-2024-15722, dio respuesta a dicha aclaración, el cual es el acto controvertido señalado con el número 2 del auto admisorio de nueve de enero de dos mil veinticinco, agregado a folios 272 y 273 de autos.

De lo anterior, se advierte que los casos de aclaración presentados por la promovente AC202471142779 y AC202471330944, que tienen como antecedentes los oficios 400-30-00-05-00-2024-15606 y 400-30-00-05-00-2024-15722, que constituyen los actos impugnados en el presente juicio sí son resoluciones definitivas impugnables a través del juicio de nulidad.

Puesto que las aclaraciones fueron presentadas de conformidad con lo establecido en la regla 2.2.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, la contribuyente ha estado presentando diversos casos de aclaraciones conforme a la ficha de trámite 47/CFF "Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su certificado de sello digital, se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI", contenida en el Anexo 1-A y que además, se encuentra prevista en el sexto párrafo del artículo 17-H, del Código Fiscal de la Federación; mismo que en su cuarto párrafo establece lo siguiente:

**"2.2.4. Para los efectos de los artículos 17-H, primer párrafo, fracción X, y 17-H Bis, penúltimo y último párrafos, del CFF,** así como de las reglas 2.2.8., 2.7.1.21. y las demás que otorguen como facilidad algún otro esquema de comprobación fiscal, las autoridades fiscales emitirán la resolución que deje sin efectos el o los CSD del contribuyente, o bien, que restrinja el uso del certificado de e.firma o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición del CFDI una vez agotado el procedimiento establecido en el artículo 17-H Bis del CFF, o cuando haya transcurrido el plazo de cuarenta días sin que el contribuyente haya presentado la solicitud de aclaración a que se refiere este último numeral.

Para los efectos del artículo 17-H, primer párrafo, fracciones XI y XII del CFF, así como de las reglas 2.2.8., 2.7.1.21. y las demás que otorguen como facilidad algún esquema de comprobación fiscal, las autoridades fiscales emitirán la resolución que deje sin efectos el o los CSD del contribuyente, o bien, que restrinja el uso del certificado de e.firma o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición del CFDI, cuando tenga lugar la actualización de los supuestos previstos en las citadas fracciones.

**En todo caso, para los efectos de los artículos 17-H, sexto párrafo y 17-H Bis, último párrafo del CFF, los contribuyentes podrán subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos el o los CSD, se restringió el uso del certificado de e.firma o el mecanismo que utilizan para expedir CFDI, a través de un caso de aclaración que presenten conforme a la ficha de trámite 47/CFF** "Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su Certificado de sello digital, se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI", contenida en el Anexo 1-A.

La resolución deberá emitirse dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que se presente el caso de aclaración, o bien, a aquel en que el requerimiento de información o documentación realizado por la autoridad fiscal haya sido atendido, o una vez que haya transcurrido el plazo para dar cumplimiento al requerimiento de la autoridad fiscal, según corresponda.

Cuando la resolución que resuelva el caso de aclaración para subsanar irregularidades, así como el requerimiento que emita la autoridad con fundamento en el artículo 10 del Reglamento del CFF, se notifiquen a través del buzón tributario o por estrados de conformidad con el artículo 134, fracciones I y III, en relación con los artículos 17-K, último párrafo y 139, del CFF, estas se tendrán por efectuadas dentro del plazo señalado en el artículo 17-H, sexto

párrafo del CFF, siempre que el procedimiento de notificación a que se refieren las citadas disposiciones, se inicie a más tardar el último día del plazo de diez días hábiles.

**Los contribuyentes a quienes se haya dejado sin efectos el o los CSD para la expedición de CFDI, no podrán solicitar un nuevo certificado** o, en su caso, no podrán optar o continuar ejerciendo las opciones a que se refieren las reglas 2.2.8. y 2.7.1.21., ni alguna otra opción para la expedición de CFDI establecida mediante reglas de carácter general, **en tanto no subsanen las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su CSD.**

Para la aplicación del procedimiento establecido en la presente regla, cuando las autoridades fiscales dejen sin efectos el o los CSD se considera que también restringen el uso del mecanismo que utilice el contribuyente para la expedición de CFDI conforme a las reglas 2.2.8. y 2.7.1.21., o la que establezca la opción correspondiente.

Para los efectos de los artículos 17-H, tercer párrafo, 29, tercer párrafo y 69, primer párrafo del CFF, los contribuyentes podrán consultar en el Portal del SAT, los CSD que han quedado sin efectos."

#### **[El resaltado es propio de esta resolución]**

De la Regla transcrita, se advierte que para los efectos del artículo 17-H, sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos el o los CSD, se restringió el uso del certificado de e.firma o el mecanismo que utilizan para expedir CFDI, a través de un caso de aclaración que presenten conforme a la ficha de trámite 47/CFF "Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su Certificado de sello digital, se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI", contenida en el Anexo 1-A y, que los contribuyentes a quienes se haya dejado sin efectos el o los CSD para la expedición de CFDI, no podrán solicitar un nuevo certificado, en tanto no desvirtúen o subsanen las irregularidades detectadas.

Pero en el caso, la contribuyente ha presentado diversos casos de aclaración a través de la ficha de trámite 47/CFF "Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su Certificado de sello digital, se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI", se advierte que una vez

finalizado el trámite o servicio, se obtendrá una respuesta electrónica a la solicitud de aclaración, la cual se recibirá mediante buzón tributario.

De lo anteriormente expuesto, se colige que cuando se deje sin efectos el certificado de sello digital –CSD por sus siglas– por parte de la autoridad fiscalizadora, los contribuyentes tendrán la oportunidad de subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos, a través de un procedimiento de aclaración, en el cual, podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga, a fin de obtener un nuevo certificado y, la autoridad fiscal deberá emitir la resolución sobre dicho procedimiento en un plazo máximo de diez días, contado a partir del día siguiente a aquél en que se reciba la solicitud correspondiente.

Por lo que el Servicio de Administración Tributaria emitió la regulación respectiva para los contribuyentes a quienes la autoridad fiscal haya dejado sin efectos el o los certificados de sellos digitales, ya que se dispuso que tal procedimiento, además de permitir subsanar las irregularidades detectadas por la autoridad, también permite aportar los elementos probatorios que desvirtúen o subsanen las irregularidades detectadas o que soporten los hechos o circunstancias por las cuales se dejó sin efectos el certificado, igualmente, se fijó un plazo para emitir la resolución correspondiente.

En consecuencia, resulta infundada la causa de improcedencia planteada por la autoridad demandada, entonces cualquier caso de aclaración resuelto después de la emisión de la resolución que tiene por no subsanadas las irregularidades que propiciaron la restricción temporal y propicio dejar sin efectos el certificado de sello digital, constituye una resolución definitiva para efectos del juicio de nulidad, conforme a lo antes expuesto.

**CUARTO.** La parte actora en el primer concepto de impugnación que hace valer en el escrito inicial de demanda y reiterado en el escrito de

alegatos presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala, el catorce de abril de dos mil veinticinco, sostiene que la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, viola los derechos de legalidad y seguridad jurídicas previstos en los artículos 14 y 16 Constitucionales, en relación con los diversos 38, fracciones IV y V, 17-H y 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, pues si bien es cierto que las autoridades pueden ejercer su poder de imperio a fin de hacer valer la estabilidad y el orden social, lo cierto es que dicho ejercicio debe hacerse valer de forma limitada a fin de que los gobernados no se sientan agraviados en sus derechos, o tengan restricciones en el disfrute de los mismos, a menos de que se trate de una causa legítima de autoridad.

Señala que los actos de molestia de las autoridades fiscales deben ser emitidos con estricto apego a la ley, por lo que la autoridad fiscal solo puede hacer lo que la ley expresamente le faculta y no más, a menos que encuentre una causa justificada para ello; por lo que si les la misma ley la que dicta cómo, cuándo y dónde puede ejercer la autoridad esas facultades, un dispositivo legal es el que establece la forma en la que se debe desahogar el procedimiento y de considerar un comportamiento diferente le traerá mejores resultados en su actuar.

Menciona que el procedimiento por el cual la autoridad fiscal aplicó los artículos 17-H y 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, que terminó con la emisión de las resoluciones impugnadas, constituye un procedimiento seguido en forma de juicio, pues no se trata de un procedimiento de verificación, sino de sanción, para lo cual es claro disponer un plazo perentorio, con el que cuenta la autoridad para emitir la resolución que resuelva en definitiva y notificar la misma en la cual establezca si el contribuyente desvirtuó o no las observaciones efectuadas contenidas en los referidos numerales.

Infiere que en el caso, estamos en presencia de una caducidad especial para que la autoridad determine una carga u obligación en materia fiscal al particular, por lo que en caso de que no se emita la resolución que resuelva la aclaración, dentro del plazo establecido para tal efecto, la misma no puede surtir efecto legal alguno en perjuicio de los contribuyentes, por lo

que en el caso, la autoridad violentó lo establecido en el artículo 14-H Bis del Código Fiscal de la Federación, así como lo dispuesto en la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro.

Continúa señalando que del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro, en específico en la ficha de trámite 47/CFF establece que cuando sean restringidos de manera temporal o cancelado de manera definitiva el certificado de sello digital, los contribuyentes podrán optar por presentar una aclaración para subsanar las irregularidades detectadas por la autoridad, en la cual se procederá a valorar lo manifestado, así como las pruebas ofrecidas en la misma, para posteriormente emitir y notificar su resolución en un plazo máximo de diez días contados a partir del día siguiente a aquel en que se reciba la solicitud correspondiente.

Luego entonces, una vez presentada la aclaración la autoridad contaba con un plazo máximo de diez días para emitir y notificar la resolución que resuelva el procedimiento de aclaración, por lo que el procedimiento efectuado por la autoridad demandada resulta violatorio de lo dispuesto en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro, en específico en la ficha de trámite 47/CFF, ya que excedió el plazo máximo de diez días con que contaba para emitir y notificar la resolución correspondiente, por lo que ha configurado la caducidad especial prevista en dichos preceptos legales y se debe declarar la nulidad lisa y llana de la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606.

Por otro lado, señala que tanto en las aclaraciones presentadas los días tres y cuatro de junio de dos mil veinticuatro, en razón de la restricción temporal del sello digital contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999, en términos del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, así como en la solicitud de aclaración presentada el seis de septiembre de dos mil veinticuatro en contra del oficio 400-30-00-05-002024-15406, por el que se dejó

sin efectos el certificado de sello digital de conformidad con lo establecido en el artículo 17-H del Código Tributario Federal, fueron emitidas fuera del plazo máximo legal con que contaba la autoridad hacendaria, ya que las mismas se notificaron en exceso del plazo de diez días con que contaba la autoridad fiscal para resolver y notificar las resoluciones recaídas a las aclaraciones, en consecuencia se extinguieron las facultades de la autoridad para emitir dichas resoluciones.

Por su parte, la autoridad demandada al formular su contestación de demanda sostiene la legalidad y validez de las resoluciones impugnadas.

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala el argumento en estudio deviene **parcialmente fundado pero insuficiente** para declarar la nulidad de la resolución impugnada contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho.

Resulta necesario partir de lo dispuesto en el artículo 17-H sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación, mismo que es del tenor literal siguiente:

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

...

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

...”

De lo anterior se advierte que a los contribuyentes a quienes se les haya dejado sin efectos el certificado de sello digital podrán llevar a cabo el procedimiento que, mediante reglas de carácter general, determine el Servicio

de Administración Tributaria para subsanar las irregularidades detectadas, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga y, en su caso, obtener un nuevo certificado. Asimismo, la autoridad fiscal dará a conocer la resolución sobre dicho procedimiento a través de buzón tributario, en un plazo máximo de diez días, contado a partir del día siguiente a aquel en que se reciba la solicitud correspondiente.

Por su parte, la Regla 2.2.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro, señala en el tercer párrafo lo siguiente:

**“2.2.4...**

**En todo caso, para los efectos de los artículos 17-H, sexto párrafo y 17-H Bis, último párrafo del CFF, los contribuyentes podrán subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos el o los CSD, se restringió el uso del certificado de e.firma o el mecanismo que utilizan para expedir CFDI, a través de un caso de aclaración que presenten conforme a la ficha de trámite 47/CFF “Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su Certificado de sello digital, se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI”, contenida en el Anexo 1-A.**

La resolución deberá emitirse dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que se presente el caso de aclaración, o bien, a aquel en que el requerimiento de información o documentación realizado por la autoridad fiscal haya sido atendido, o una vez que haya transcurrido el plazo para dar cumplimiento al requerimiento de la autoridad fiscal, según corresponda.

...”

De lo anterior, se advierte que los casos de aclaración que se presenten conforme a la ficha de trámite 47/CFF “Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su Certificado de sello digital, se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI”, contenida en el Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro, deben ser resueltos dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que se presente el caso de

aclaración o bien a aquel en que el requerimiento de información o documentación realizado por la autoridad fiscal.

Una vez precisado el marco legal aplicable al tiempo para emitir el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, se procede a resolver sobre la temporalidad en la emisión de dicho oficio conforme a lo relatado en el apartado de antecedentes del certificado de sello digital, del que se advierte que el oficio 400-30-00-05-002024-15406, en el que se señaló que la contribuyente no desvirtuó las causas que dieron origen a la restricción temporal y dejó sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente, el cual le fue notificado el veintinueve de agosto de dos mil veinticuatro, lo que se advierte de las documentales visibles a folios 239 a 229.

Posterior a la emisión del oficio 400-30-00-05-002024-15406, el seis de septiembre de dos mil veinticuatro, la contribuyente presentó la aclaración con folio AC202471142779; luego entonces a partir de esa fecha la autoridad tenía diez días para emitir el oficio en el que resolviera dicha aclaración, lo cual sucedió con el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, que le fue notificado el cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, lo que se advierte de las documentales visibles a folios 320 a 309.

Luego entonces, a partir del seis de septiembre de dos mil veinticuatro, fecha en que la actora presentó la aclaración con folio AC202471142779, comenzó a computarse el plazo de diez días para que diera respuesta a dicha aclaración, el cual transcurrió del nueve al veintitrés de septiembre de dos mil veinticuatro, por lo que si el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, le fue notificado el cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, es evidente que el mismo fue emitido fuera del plazo de diez días hábiles a que se refiere el artículo 17-H sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 2.2.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro, de ahí que el argumento en estudio resulte **fundado**.

Sin embargo el hecho de que la resolución impugnada haya sido emitida fuera del plazo de diez días establecido en el artículo 17-H sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación, el mismo resulta **insuficiente** para declarar

la nulidad de la resolución impugnada contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, dado que dicho precepto legal es una norma imperfecta, siendo que **no establece sanción alguna o caducidad de las facultades de la autoridad**, luego entonces el hecho de que el oficio anterior haya sido emitido fuera del término establecido en el precepto legal en cita, ello no conlleva a la declaratoria de nulidad de dicha resolución.

Se dice lo anterior, ya que en el caso estamos en presencia de una instancia a través de la cual la parte actora acude al Servicio de Administración Tributaria, el seis de septiembre de dos mil veinticuatro, a presentar la aclaración con folio AC202471142779, en la que presentó información para aclarar el oficio 400-30-00-05-002024-15406, de veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, por lo que el fin de presentar una solicitud ante alguna autoridad, implica que la contribuyente a través de dicha aclaración busca que le sea resuelta dicha petición, lo cual ya sucedió en el caso, con el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, con lo que se le garantizó el derecho de petición de la parte actora previsto en el artículo 8 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Sirviendo de apoyo a lo anterior, el siguiente criterio Jurisprudencial, cuyos datos de localización, rubro y texto son del tenor literal siguiente:

Época: Novena Época  
Registro: 197538  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Tipo de Tesis: Jurisprudencia  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
Tomo VI, Octubre de 1997  
Materia(s): Administrativa  
Tesis: I.Io.A. J/2  
Página: 663

**NEGATIVA FICTA Y DERECHO DE PETICIÓN. SON INSTITUCIONES DIFERENTES.** El derecho de petición consignado en el artículo 8o. constitucional consiste en que **a toda petición formulada por**

**escrito en forma pacífica y respetuosa deberá recaer una contestación también por escrito, congruente a lo solicitado, la cual deberá hacerse saber al peticionario en breve término;** en cambio, la negativa ficta regulada en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación no tiene como finalidad obligar a las autoridades a resolver en forma expresa sino que ante la falta de contestación de las autoridades fiscales, por más de tres meses, a una petición que se les formule, se considera, por ficción de la ley, como una resolución negativa. En consecuencia, no puede establecerse, ante dos supuestos jurídicos diversos, que la negativa ficta implique también una violación al artículo 8o. constitucional, porque una excluye a la otra.

Además, la Regla 2.2.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro, en el tercer párrafo, tampoco establece una sanción al hecho de resolver el caso de aclaración posterior al plazo de diez días hábiles, por lo que el mismo resulta **insuficiente** para declarar la nulidad de la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606, de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro.

**QUINTO.** La parte actora en el segundo concepto de impugnación que hace valer en el escrito inicial de demanda y reiterado en el escrito de alegatos presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala, el catorce de abril de dos mil veinticinco, la señala que se debe declarar la nulidad lisa y llana de las resoluciones impugnadas por provenir de actos viciados de origen, en virtud de que la resolución en la que se restringió temporalmente el certificado de sello digital incumple con los requisitos de legalidad al haberse emitido por funcionario incompetente dado que carece de competencia material para actuar, con lo que se viola lo establecido en el artículo 3 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, en relación con el diverso 38, fracciones IV y V del Código Fiscal de la Federación, 16 Constitucional, con lo que se actualiza la hipótesis prevista en el artículo 51, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Manifiesta que las autoridades administrativas tienen la obligación de señalar los fundamentos y motivos para la emisión del acto de autoridad que lesione al gobernado, como sucede con los actos impugnados, con la finalidad de otorgarle certeza jurídica a los gobernados en el sentido de que no fue emitido por funcionario incompetente, o bien que éste no carezca de competencia material, de grado y territorial, suficiente y bastante que le

confiera la ley, al principio de legalidad, lo que implica que la ley sólo puede hacer lo que expresamente le faculta.

Señala que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público encargado de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el propósito de encargarse de que los mexicanos cumplan con lo establecido en el artículo 34, fracción IV de la Constitución, esto es de contribuir al gasto público, dotado de personalidad jurídica y patrimonio propios, para lo cual adicionalmente se le dotó de facultades de organismo fiscal autónomo, tal y como lo establecen los numerales 1 y 2 de la ley que lo crea.

Adiciona que la autoridad demandada al emitir el oficio número 400-30-00-05-00-2024-14999, en el que restringe temporalmente el uso de certificado de sello digital incumplió con el requisito de legalidad al fundar su competencia material en los artículos 1, 2, párrafos primero apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6 párrafo primero, apartado A, fracción XII, inciso a), 14 párrafo primero, fracciones IV y VI, 18, fracción I y último párrafo, en relación con el artículo 16, párrafo primero, fracción XXIV y párrafo tercero, numeral 9 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, de donde no se advierte la facultad de la demandada para restringir temporalmente el uso de los certificados de sellos digitales.

Por su parte, la autoridad demandada al formular su contestación de demanda, señala que se debe reconocer la legalidad y validez de los actos impugnados.

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala, los argumentos en estudio resultan **inoperantes** por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho.

Resulta necesario partir de lo dispuesto en el artículo 33-A del Código Fiscal de la Federación, el cual establece la naturaleza de las

aclaraciones, que es del contenido siguiente:

**“Artículo 33-A.-** Los particulares podrán acudir ante las autoridades fiscales dentro de un plazo de seis días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de las resoluciones a que se refieren los artículos 41, fracciones I y III, 78, 79 y 81, fracciones I, II y VI de este Código, así como en los casos en que la autoridad fiscal determine mediante reglas de carácter general, a efecto de hacer las aclaraciones que consideren pertinentes, debiendo la autoridad, resolver en un plazo de seis días contados a partir de que quede debidamente integrado el expediente mediante el procedimiento previsto en las citadas reglas.

Lo previsto en este artículo no constituye instancia, ni interrumpe ni suspende los plazos para que los particulares puedan interponer los medios de defensa. Las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares.”

En el caso, específico sometido a estudio es necesario precisar que la aclaración se encuentra prevista en la Regla 2.2.4, tercer párrafo de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro, en la cual se establece que el plazo para resolver la aclaración es de diez días.

No obstante ello, de conformidad con lo establecido en el artículo 33-A del Código Fiscal de la Federación, la aclaración, no constituye instancia, ni interrumpe ni suspende los plazos para que los particulares puedan interponer los medios de defensa.

Por lo que si en el caso, la parte actora advirtió que el oficio 400-30-00-05-002024-15406, de veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, había sido emitido por autoridad incompetente, con lo que dicho argumento en caso de ser fundado tornaría ilegal dicha resolución, es por demás evidente que debió promover medio de defensa en contra de dicho oficio, ya sea vía recurso de revocación, o bien, vía juicio de nulidad.

Lo anterior, ya que la competencia de la autoridad emisora del oficio 400-30-00-05-002024-15406, de veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, sólo puede ser materia de análisis a través de un medio de defensa y en el caso, la aclaración, en sí se trata de un procedimiento llevado a cabo ante la autoridad con el fin de subsanar las irregularidades observadas por la autoridad fiscal en el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de

mayo de dos mil veinticuatro, en la que se restringió el certificado de sello digital de la promovente.

Por lo que a través de la aclaración con folio AC202471142779, que se presentó por la contribuyente para aclarar el oficio 400-30-00-05-002024-15406, de veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, sólo se pueden subsanar irregularidades, lo que no implica que pueda controvertir el oficio 400-30-00-05-002024-15406, de veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, luego entonces dichos argumentos se califican de inoperantes.

Sirve de apoyo a lo anterior, la Tesis número II-TASS-8550, sustentada por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, que a la letra dice:

**“CONCEPTOS DE ANULACIÓN INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE NO SE DIRIJAN A COMBATIR LO RESUELTO POR LA AUTORIDAD EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO.-** Si la autoridad administrativa al resolver un recurso de revocación, lo desecha por no haberse acreditado la personalidad del promovente y, la actora al impugnar en juicio de nulidad dicha resolución vierte conceptos de anulación que no se encaminan a desvirtuar lo resuelto por la autoridad en dicho recurso, tales conceptos son inoperantes.(121)”

Asimismo, la **Tesis número II-TASS-6782**, sustentada por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, que es del tenor siguiente:

**“CONCEPTOS DE ANULACIÓN INOPERANTES.** Si no atacan los razonamientos que tuvo en cuenta la autoridad para desestimar los argumentos hechos valer en un recurso de revocación esos conceptos de anulación deben estimarse inoperantes.”<sup>1</sup>

También sirve de sustento, la **Tesis número III-PSS-492**, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, con el rubro y texto siguiente:

**“AGRAVIOS INOPERANTES. TIENEN ESTA NATURALEZA LOS EXPRESADOS POR LA ACTORA SI NO SE REFIEREN A LOS RAZONAMIENTOS FUNDAMENTALES DE LA RESOLUCIÓN**

<sup>1</sup> Publicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación (actualmente Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa), Segunda Época, año VI, número 58, octubre de 1984, página 276.

**IMPUGNADA.-** Los conceptos de anulación hechos valer por la parte actora, en su escrito de demanda, resultan inoperantes, si no están orientados a controvertir los razonamientos esenciales que dan la motivación y fundamentación de la resolución impugnada, teniendo como consecuencia el reconocimiento de la validez de la resolución."<sup>2</sup>

**SEXTO.** La parte actora en el tercer concepto de impugnación que hace valer en el escrito inicial de demanda y reiterado en el escrito de alegatos presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala, el catorce de abril de dos mil veinticinco, señala que solicita el ejercicio del control de convencionalidad y en consecuencia la inaplicación del artículo 17-H Bis, fracción IX del Código Fiscal de la Federación, conforme a la jurisprudencia 2a./J. 16/2014 (10a), en la que se prevé la obligación de la autoridad fiscal de aplicar control difuso de constitucionalidad de la determinada norma cuando exista solicitud expresa de ello.

Menciona que si bien el control de constitucionalidad y convencionalidad está depositado en los órganos del Poder Judicial de la Federación, quienes deciden si una disposición es contraria o no a la Constitución, también lo es que el control de constitucionalidad puede ser ejercido por las autoridades de carácter jurisdiccional, como lo es el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Que el control difuso permite que los órganos jurisdiccionales pueden desaplicar la norma que a su criterio no sea compatible con la Constitución y en consecuencia declarar la nulidad del acto que se emitió con base a dicha norma, máxime que los órganos jurisdiccionales se encuentran constreñidos a interpretar las normas de la manera más favorable a la persona para lograr la protección más amplia.

Señala que la aplicación del artículo 17-H Bis, fracción IX del Código Fiscal de la Federación, a través del cual la autoridad demandada realizó la restricción temporal del uso de certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet con el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, es a todas luces inconstitucional al ser violatorio del principio de audiencia previa y

---

<sup>2</sup> Consultable en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación (actualmente Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa), Tercera Época, año VIII, número 93, septiembre de 1995, página 23.

presunción de inocencia prevista en los artículos 14, 16 y 22 de la Constitución, en relación con los artículos 8 punto 1, 21 y 25 punto 1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, el cual permite que de manera arbitraria a las autoridades fiscales poder restringir en cualquier momento y sin necesidad de motivar su actuar el uso de certificados de sellos digitales, sin que antes medie una investigación o requerimiento de información al gobernado para poder aclarar o desvirtuar los hechos por los que la autoridad pretende aclarar o desvirtuar los hechos.

Menciona que el artículo 17-H Bis, fracción IX del Código Fiscal de la Federación, establece un procedimiento que resulta contrario a las garantías de audiencia previa y presunción de inocencia, pues permite que primero se restrinja el uso de los sellos digitales de la parte actora y posteriormente le otorga un plazo de cuarenta días hábiles al gobernado a fin de presentar una solicitud de aclaración para hacer valer lo que a su derecho corresponda, pero la afectación jurídica al derecho que tiene de uso del certificado de sello digital ya aconteció dejándolo en estado de incertidumbre jurídica afectando el cumplimiento de las obligaciones fiscal de la promovente al no poder expedir certificados fiscales digitales.

Adiciona que la restricción temporal del uso de certificados de sellos digitales para la expedición de comprobantes digitales por internet sin audiencia previa, de la misma forma se traduce en una violación al principio de presunción de inocencia en perjuicio de la actora, aplicable a cualquier procedimiento administrativo y/o sancionador tal y como lo resolvió el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de conformidad con lo establecido en la tesis P./J. 43/2014 (10a), recayendo sobre la autoridad demandada la carga de la prueba en atención al derecho de debido proceso, por lo que se debe declarar la nulidad lisa y llana de los actos impugnados así como la inaplicación de la norma general que se tilda de inconstitucional.

Que en las resoluciones impugnadas se advierte que se vulneró en

su perjuicio el derecho de audiencia previa, ya que se restringió el uso de los sellos digitales privándose de la disposición de los mismos soslayando la obligación ineludible de la autoridad demandada de otorgar la oportunidad de defensa, por lo que se debe declarar la nulidad lisa y llana de las resoluciones impugnadas de conformidad con lo establecido en la fracción II del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 51, fracción II, por ser la resolución que dio origen al procedimiento para la cancelación del certificado de sello digital, es decir, el antecedente del oficio por el que se dejó sin efectos el certificado de sello digital que persiste a través de los oficios 400-30-00-05-00-2024-15606 y 400-30-00-05-00-2024-15722, controvertidos en el presente asunto.

Por su parte, la autoridad demandada al formular su contestación de demanda, sostiene la legalidad y validez de las resoluciones impugnadas.

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala, los argumentos en estudio son **infundados** por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho.

De los argumentos vertidos por las partes, la *litis* del presente Considerando se circunscribe en dilucidar si la resolución impugnada es legal o no, esclareciendo si el artículo 17-H Bis fracción IX del Código Fiscal de la Federación, debe ser desaplicado al caso en concreto.

Primeramente, es oportuno señalar que los derechos humanos son derechos inherentes a todos los seres humanos, sin distinción alguna de nacionalidad, lugar de residencia, sexo, origen nacional o étnico, color, religión, lengua, o cualquier otra condición, tal como lo ha definido el Alto Comisionado para los Derechos Humanos de las Naciones Unidas.<sup>3</sup>

Por su parte, la Comisión Nacional de los Derechos Humanos, ha definido a los mismos como el conjunto de prerrogativas inherentes a la naturaleza de la persona, cuya realización efectiva resulta indispensable para el desarrollo integral del individuo que vive en una sociedad jurídicamente

---

<sup>3</sup> Portal electrónico: <http://www.ohchr.org/SP/Issues/Pages/WhatAreHumanRights.aspx>, de la página oficial de la Oficina del Alto Comisionado para los Derechos Humanos de las Naciones Unidas.

organizada y que estos derechos, establecidos en la Constitución y en las leyes, deben ser reconocidos y garantizados por el Estado.<sup>4</sup>

Es decir, los Derechos Humanos son vías o formas para oponerse al ejercicio arbitrario del poder, de ahí que estemos en presencia de una norma relativa a derechos humanos cuando ésta preserva, protege y afirma la dignidad humana; derechos que deben cumplir con los principios previstos en el artículo 1º, tercer párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a saber, el de Universalidad, Indivisibilidad, Interdependencia y Progresividad, destacando este último principio de progresividad, que implica que los derechos humanos van siempre hacia adelante, es decir, una vez que se ha adquirido un estatus, no se puede regresar sin permanecer estático, ya que exige revisión para ir siempre adelante; en otras palabras, significa que los estándares van avanzando y progresando.

Asimismo, es menester precisar que los Derechos Humanos tienen la misma esencia que las garantías individuales y que los derechos fundamentales (nominación utilizada en España), sin embargo, es de puntualizar la diferencia entre derechos humanos y garantías individuales, pues mientras aquellos son derechos inherentes a todos los seres humanos, las garantías individuales son los medios a través de los cuales precisamente se garantizan los derechos y no los derechos en sí mismos.

Ahora bien, en el caso en concreto, el demandante solicita se ejerza el control de constitucionalidad exoficio respecto del artículo 17-H Bis fracción IX del Código Fiscal de la Federación, para el efecto de que se desapliquen dicha norma en la resolución impugnada, por resultar contrarias al artículo 1 Constitucional; así como, a los artículos 8, 21 y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, porque no se le concedió una garantía de audiencia previa a la emisión del oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, sin embargo se estima que no

---

<sup>4</sup> Portal electrónico: [http://www.cndh.org.mx/Que\\_Son\\_Derechos\\_Humanos](http://www.cndh.org.mx/Que_Son_Derechos_Humanos), de la página oficial de la Comisión Nacional de los Derechos Humanos.

procede la inaplicación del artículo citado ya que de su análisis no se advirtió violación alguna de derechos humanos.

Es aplicable al presente caso la siguiente tesis cuyo rubro y texto es el siguiente:

Registro digital: 171789

Instancia: Segunda Sala

Novena Época

Materias(s): Constitucional

Tesis: 2a. CV/2007

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, Agosto de 2007, página 635

Tipo: Aislada

**DERECHOS HUMANOS. LA GARANTÍA JUDICIAL PREVISTA EN EL ARTÍCULO 8o., NUMERAL 1, DE LA CONVENCIÓN AMERICANA RELATIVA, ES CONCORDANTE CON LAS DE AUDIENCIA Y ACCESO A LA JUSTICIA CONTENIDAS EN LOS ARTÍCULOS 14 Y 17 CONSTITUCIONALES.** El citado artículo 8o., numeral 1, al disponer que toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un Juez o tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter, resulta concordante con los artículos 14 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sin que llegue al extremo de ampliar las prerrogativas de audiencia y acceso a la justicia en ellos contenidas, porque la prerrogativa de que "toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías", está establecida en el segundo párrafo del indicado artículo 14, que prevé la garantía de audiencia en favor del gobernado mediante un juicio en el que se respeten las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho, y la referencia de que la garantía judicial en comento debe otorgarse "dentro de un plazo razonable, por un Juez o tribunal competente, independiente e imparcial", está en consonancia con el mencionado artículo 17, en lo concerniente a la tutela jurisdiccional de manera pronta, completa e imparcial, que previene que toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes.

Amparo en revisión 282/2007. Ramón Islas Arriola. 20 de junio de 2007. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Óscar Palomo Carrasco.

Así es, el artículo 17-H Bis fracción IX del Código Fiscal de la Federación, textualmente indica lo siguiente:

**“Artículo 17-H Bis.** Tratándose de certificados de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, previo a que se dejen sin efectos los referidos certificados, las autoridades fiscales podrán restringir temporalmente el uso de los mismos cuando:

...

**IX.** Detecten la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital.

...”

Del numeral antes transcrito, se colige que en el mismo se prevé que se puede restringir temporalmente el uso de los certificados de sellos digitales para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet cuando se detecte la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 del Código Fiscal de la Federación, y la conducta sea realizada por el titular del certificado de sello digital.

En tales consideraciones, no se aprecia que tal precepto legal vulnere algún derecho humano del impetrante de derecho contenido en las convenciones internacionales. Máxime, que el accionante omitió señalar los derechos humanos que a su juicio, vulnera el artículo 17-H Bis fracción IX del Código Fiscal de la Federación, por lo que sus argumentos se desestimen por ineficaces.

Cabe señalar, que la determinación anterior no causa perjuicio al accionante, y tampoco implica falta de exhaustividad en el análisis de los argumentos dirigidos a controvertir tal precepto legal o de la resolución impugnada con base en el control difuso de constitucionalidad o convencionalidad, puesto que si bien es cierto, acorde con los artículos 1 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los

que el Estado Mexicano sea parte, pueden desaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo.

Por lo tanto, si se consideró que el artículo 17-H Bis fracción IX del Código Fiscal de la Federación, no tiene mérito para ser desaplicado, basta con que se mencione que no se advirtió violación alguna de derechos humanos, sin que sea necesario desarrollar una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos de la parte actora, estimar lo contrario transformaría la competencia genérica otorgada a este Tribunal Administrativo en competencia específica, por lo anterior no procede la desaplicación del artículo 17-H Bis fracción IX del Código Fiscal de la Federación.

Sustenta la conclusión anterior, la **jurisprudencia 2a./J. 16/2014**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en abril de 2014, de la Décima Época, que a la letra indica:

**“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.** Si bien es cierto que, acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, **también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo**, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconvencionalidad no integra la litis,

pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma. Ahora bien, **en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma**, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, **pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias**, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, **si en el juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia**. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconveniencia de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado.

#### SEGUNDA SALA

[Contradicción de tesis 336/2013](#). Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero del Trigésimo Circuito y Primero en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito. 22 de enero de 2014. Cinco votos de los Ministros Sergio A. Valls Hernández, Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Luis María Aguilar Morales. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

Tesis y/o criterios contendientes:

Tesis XXX.1o.1 A (10a.), de rubro: "TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. ESTÁ OBLIGADO A EFECTUAR EL CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD Y DE CONVENCIONALIDAD.", aprobada por el Primer Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, y publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XI, Tomo 2, agosto de 2012, página 2016, y el sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito, al resolver el amparo directo 212/2013.

Tesis de jurisprudencia 16/2014 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de febrero de dos mil catorce."

(Énfasis añadido).

**SÉPTIMO.** La parte actora en el cuatro concepto de impugnación que hace valer en el escrito inicial de demanda y reiterado en el escrito de alegatos presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala, el catorce de abril de dos mil veinticinco, señala que en atención al ejercicio del control difuso y de convencionalidad este Tribunal tiene facultades para ejercer y se debe declarar la nulidad lisa y llana de las resoluciones impugnadas en virtud de la aplicación de los artículos 17-H y 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, pues a través del oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, pues los preceptos legales en cita resultan violatorios de los derechos humanos a la seguridad jurídica y proporcionalidad de la conducta sancionada de conformidad con los artículos 1, 16 y 22 de la Constitución.

Menciona que en dicho concepto cuestiona la constitucionalidad de la resolución impugnada al existir una sanción excesiva y desproporcionada lo cual resulta contrario al principio de proporcionalidad contenido en el artículo 22 Constitucional, en virtud de que la sanción impuesta consistente en la restricción temporal del uso del certificado de sello digital para la emisión de comprobantes fiscales por internet no contemplan la gravedad de las conductas y la ofensa causada con la pena o la culpabilidad del infractor.

Adiciona que las sanciones establecidas en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación resulta ser desmedida y desproporcionada dado que no encuentra justificación alguna, ello toda vez que las sanciones

sobrepasan la gravedad de la supuesta conducta infractora, por un supuesto error en las declaraciones presentadas, con lo que se sobrepasa la supuesta afectación que pudiese haber recibido el fisco, la cual a todas luces es desproporcional a la conducta infractora.

Sostiene que la sanción en estricto sentido se trata de una medida represiva, es decir una medida que menoscaba la situación material o moral de un individuo o estado con el objetivo de reprimir una falta cometida por este, por lo que se trata de la falta de una obligación, la cual se desprende como una medida que define a la vez su contenido (el menoscabo a una situación), su fundamento de hecho o su condición legal (la falta) y su objetivo o finalidad (castigar al autor de la falta y no en particular, reparar el perjuicio que ella hubiese podido causar).

Que atendiendo al principio de proporcionalidad implica una relación de proporcionalidad entre la gravedad del acto o hecho sancionado y la gravedad de la pena en el momento legislativo (proporcionalidad abstracta) y en el momento judicial que la pena resulte desproporcionada a la gravedad del hecho cometido (proporcionalidad concreta), máxime que tratándose de normas de sanción por principio de proporcionalidad las autoridades siempre deben acudir a la interpretación conforme a la Constitución para evitar resultados interpretativos inconstitucionales.

Por su parte la autoridad demandada al formular su contestación de demanda, sostiene la legalidad y validez de las resoluciones impugnadas.

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala, el agravio en estudio resulta **infundado** por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho.

Se estima oportuno allegarse del contenido del numeral 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual dispone lo siguiente:

**“Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos:

...

**IV.** Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Del numeral antes transcrito, se desprende que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Siendo conveniente precisar que la proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos.

Que el cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

Por otro lado, el principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de

cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Así lo determinó el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Jurisprudencia 275, sustentado por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Apéndice de 1995, Séptima Época, Tomo I, Parte SCJN, página 256, de rubro y texto siguiente:

**PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.** El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Séptima Época:

Amparo en revisión 5554/83. Compañía Cerillera "La Central", S. A. 12 de junio de 1984. Mayoría de catorce votos.

Amparo en revisión 2502/83. Servicios Profesionales Tolteca, S. C. 25 de septiembre de 1984. Mayoría de dieciséis votos.

Amparo en revisión 3449/83. Fundidora de Aceros Tepeyac, S. A. 10 de octubre de 1984. Mayoría de catorce votos.

Amparo en revisión 5413/83. Fábrica de Loza "El Anfora", S. A. 10 de octubre de 1984. Mayoría de quince votos.

Amparo en revisión 441/83. Cerillos y Fósforos "La Imperial", S. A. 6 de noviembre de 1984. Mayoría de catorce votos.

Expuesto lo anterior, es necesario partir del contenido del artículo 17-H Bis fracción IX del Código Fiscal de la Federación, el cual es aplicable al caso, a la letra establece lo siguiente:

**“Artículo 17-H Bis.** Tratándose de certificados de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, previo a que se dejen sin efectos los referidos certificados, las autoridades fiscales podrán restringir temporalmente el uso de los mismos cuando:

...

**IX.** Detecten la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital.

....”

De dicho numeral se advierte que en el caso a que se refiere la fracción IX del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, los certificados de sellos digitales se podrán restringir cuando se detecte la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 del Código Fiscal de la Federación, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital.

Esto es, que el propio numeral 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, establece que previo a dejar sin efectos el certificado de sello digital de la parte actora, la autoridad puede restringir temporalmente el uso de los mismos, sin que con la restricción del certificado de sello digital se esté imponiendo una multa excesiva.

Lo anterior, ya que la restricción temporal del certificado de sello digital que se encuentra contemplada en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, se trata de una medida temporal, la cual puede quedar sin efectos cuando el contribuyente haya subsanado las irregularidades observadas por la autoridad fiscal y que dieron origen a dicha restricción.

Conforme a ello, es claro que no existe violación al artículo 22 Constitucional, como inexactamente refiere el impetrante, ya que dicho precepto legal establece, entre otras cuestiones, que quedan prohibidas las multas excesivas, al señalar, en la parte que interesa, lo siguiente:

**“Artículo 22.** Quedan prohibidas las penas de muerte, de mutilación, de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, **la multa excesiva**, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales. Toda pena deberá ser proporcional al delito que sancione y al bien jurídico afectado.”

Ahora bien, en torno al concepto de "multas excesivas", el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido el criterio de que para que una multa no sea contraria al texto Constitucional debe establecerse en la ley que la autoridad facultada para imponerla tenga posibilidad, en cada caso, de determinar su monto o cuantía, tomando en cuenta la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia, en su caso, de éste en la comisión del hecho que la motiva, o cualquier otro elemento del que pueda inferirse la gravedad o levedad del hecho infractor, para así determinar individualizadamente la multa que corresponda.

A fin de corroborar lo anterior, se estima necesario transcribir la **Jurisprudencia P./J. 9/95**, que sustentó el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Novena Época y que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo II, julio de mil novecientos noventa y cinco, página cinco, misma que es del tenor literal siguiente:

**“MULTA EXCESIVA. CONCEPTO DE.** De la acepción gramatical del vocablo 'excesivo', así como de las interpretaciones dadas por la doctrina y por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para definir el concepto de multa excesiva, contenido en el artículo 22 constitucional, se pueden obtener los siguientes elementos: a) Una multa es excesiva cuando es desproporcionada a las posibilidades económicas del infractor en relación a la gravedad del ilícito; b) Cuando se propasa, va más adelante de lo lícito y lo razonable; y c) Una multa puede ser excesiva para unos, moderada para otros y leve para muchos. Por lo tanto, para que una multa no sea contraria al Texto Constitucional, debe establecerse en la ley que la autoridad facultada para imponerla, tenga posibilidad, en cada caso, de determinar su monto o cuantía, tomando en cuenta la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia, en su caso, de éste en la comisión del hecho que la motiva, o cualquier otro elemento del que pueda inferirse la gravedad o levedad del hecho infractor, para así determinar individualizadamente la multa que corresponda.”

Y, en el caso, el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, sólo establece en qué casos se restringen temporalmente los certificados de sellos digitales y no en sí que los mismos queden sin efectos, ya que dicha situación queda supeditada a que los contribuyentes desvirtúen o no las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal, además, dicho precepto en sí no constituye una sanción, luego entonces dicha restricción temporal no es desproporcionada.

**OCTAVO.** La parte actora en el quinto agravio que hace valer en el escrito inicial de demanda y reiterado en el escrito de alegatos presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala, el catorce de abril de dos mil veinticinco, señala que las resoluciones impugnadas son inconstitucionales pues en primer lugar la autoridad fiscal arbitrariamente aplicó la sanción a que se refiere el artículo 17-H Bis – restricción temporal del certificado de sello digital – en relación con el diverso 17-H del Código Fiscal de la Federación, no obstante que la conducta infractora que la autoridad demandada aduce que cometió la contribuyente, en el caso la prevista en el artículo 81, fracción I del Código en cita, el legislador prevé una sanción específica prevista en el artículo 82, con lo que se contraviene el principio de legalidad y seguridad jurídica consagrados en el artículo 16 Constitucional.

Señala que de conformidad con lo previsto en el artículo 16 Constitucional, se advierten los requisitos de mandamiento escrito, autoridad

competente y fundamentación y motivación, como garantías instrumentales que a su vez revelan la adopción en el régimen jurídico nacional de principio de legalidad, como una garantía del derecho humano a la seguridad jurídica, acorde al cual las autoridades sólo pueden hacer aquello para lo que expresamente les facultan las leyes, en el entendido que estas a su vez, constituyen la manifestación de la voluntad general.

Menciona que el principio mencionado tiene una doble funcionalidad, particularmente tratándose del acto administrativo, siendo que por un lado impone un régimen de facultades expresas en el que todo acto de autoridad que no represente el ejercicio de una facultad expresamente conferida en la ley a quien lo emite, se considerará arbitrario y por ello contrario al derecho a la seguridad jurídica, lo que legitima a las personas para cuestionar la validez de un acto desajustado a las leyes, pero por otro, bajo la adopción del mismo principio como base de todo el ordenamiento.

Refiere que el artículo 17-H Bis, fracción IX del Código Fiscal de la Federación, prevé en su contenido la imposición de una sanción para el contribuyente que cometa una o más conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 del Código en cita, la cual consiste en la restricción temporal del uso de los certificados de sellos digitales, sin embargo las conductas infractoras descritas en las diversas fracciones de los referidos artículos, el legislador previó la imposición de sanciones – multas – para cada supuesto descrito en los diversos numerales 80, 82 y 84 del Código Tributario Federal.

Adiciona que la autoridad demanda a través de las resoluciones impugnadas de conformidad con lo establecido en el artículo 17-H Bis, fracción IX del Código Fiscal de la Federación, determinó restringir de manera temporal el uso del certificado de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet bajo la premisa de que incurrió en la conducta infractora prevista en el artículo 81, fracción I del Código en cita.

Que la autoridad demandada aplicó una diversa sanción por la supuesta comisión a la conducta infractora prevista en el artículo 82, fracción I del Código Fiscal de la Federación, siendo esta restricción temporal de los certificados de sellos digitales para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, lo cual es contrario al principio de legalidad y certeza jurídica consagrados en el artículo 16 Constitucional, por lo que la autoridad de una manera arbitraria decidió imponer una medida restrictiva que le acarrea un mayor perjuicio al gobernado, máxime si se considera que ello condujo a la autoridad a dejar sin efectos el certificado de sello digital.

Por su parte, la autoridad demandada al formular su contestación de demanda, sostiene la legalidad y validez de las resoluciones impugnadas.

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala, el argumento en estudio resulta **infundado e inoperante** por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho.

Conforme a los antecedentes ya relatados, se obtiene que en el caso, la facultad desplegada por la autoridad fiscal se trata de la prevista en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, esto es que el certificado de sello digital de la parte actora se restringió temporalmente como sucedió con el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, por lo que la autoridad no está aplicando arbitrariamente la sanción.

Sino que, en el caso, a través del oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, la autoridad fiscal restringió el certificado de sello digital de la parte actora, ya que la conducta desplegada por la contribuyente actualizó la hipótesis prevista en el artículo 17-H Bis fracción IX del Código Fiscal de la Federación.

En relación al argumento formulado en el sentido de que los artículos 79, 81 y 83 del Código Fiscal de la Federación, siendo que las multas se encuentran previstas en los diversos numerales 80, 82 y 84 del Código Tributario, los mismos son **inoperantes**, ya que como se precisó anteriormente en el caso con el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de

dos mil veinticuatro, la autoridad fiscal restringió temporalmente el uso del certificado de sello digital, por lo que no se le está sancionado por la omisión en la presentación de declaraciones, sino que se restringió el certificado de sello digital ya que su conducta actualizó lo previsto en el artículo 17-H Bis, fracción IX del Código Fiscal de la Federación.

Así, es evidente que el argumento del actor, parte de una premisa falsa y, por ende, se califica de inoperante, atento a la Jurisprudencia visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 14, Enero de 2015, Tomo II, Página: 1605, que es del siguiente tenor literal:

**“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE TIENEN COMO SUSTENTO UN POSTULADO NO VERÍDICO [APLICACIÓN ANALÓGICA DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 108/2012 (10a.)].** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia en cita, determinó que los agravios cuya construcción parte de premisas falsas son inoperantes, ya que a ningún fin práctico conduciría su estudio pues, al partir de una suposición no verdadera, su conclusión es ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida; principio que aplica a los conceptos de violación cuyo sustento es un postulado que resultó no verídico; de ahí que sea ocioso su análisis y, por ende, merecen el calificativo de inoperantes.”

**NOVENO.** La parte actora en los conceptos de impugnación sexto y séptimo que hace valer en el escrito inicial de demanda y reiterado en el escrito de alegatos presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala, el catorce de abril de dos mil veinticinco, señala que en las resoluciones impugnadas la autoridad fiscal señala que dejó sin efectos el certificado de sello digital al supuestamente actualizarse la hipótesis prevista en el artículo 17-H primer párrafo fracción X del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que los certificados de sellos digitales quedará sin efectos cuando el contribuyente no haya desvirtuado las causas que motivaron la restricción temporal del certificado de sello digital.

Que del contenido del oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, se advierte que la demandada

ubicó a la contribuyente para la restricción de sus sellos, en la hipótesis prevista en el artículo 81, fracción I del Código Fiscal de la Federación, al señalar que de un análisis efectuado a los sistemas que tiene acceso conoció que por los meses de enero, febrero de dos mil veinticuatro y diciembre de dos mil veintitrés, así como la declaración anual de dos mil veintitrés, señalando que fue omisa en presentar dichas declaraciones, por lo que estima que incurre en la infracción prevista en el artículo 81 primer párrafo fracción I del Código Fiscal de la Federación, por lo cual procedió a subsanar dichas omisiones, por lo que no es dable que en las resoluciones impugnadas aduzca que no se lograron subsanar las irregularidades, ya que la hipótesis en la que se ubicó la contribuyente consistente en la falta de presentación de la declaración ha sido total y completamente regularizada.

Señala que contrario a lo aseverado por la autoridad fiscal en las resoluciones impugnadas, claramente fue desvirtuada la causa que dio origen a su restricción temporal ya que presentó las declaraciones observadas por la autoridad, como se demostró con los acuses de las declaraciones, los cuales de igual forma se acompañan al escrito inicial de demanda, de los que se desprende que efectivamente subsanó las irregularidades detectadas respecto a la omisión de presentar declaraciones, por lo que los actos impugnados no pueden subsistir al haberse regularizado la situación fiscal, con lo que se actualiza la hipótesis prevista en el artículo 51, fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Menciona que el proceder de la autoridad fiscal vulnera los principios de exacta aplicación de la ley (taxatividad) y de legalidad, pues no es dable variar la motivación de la restricción de sellos, basado en diversos supuestos, pues como se ha señalado sí presentó las declaraciones observadas por la autoridad a través de la plataforma del Servicio de Administración Tributaria, lo cual se confirma con los acuses de recepción que se adjuntaron de forma previa, sin que resulte obstáculo para considerar que la autoridad fiscal refiera que se incurrió en la infracción por falta de pago, pues dicha conducta no está referida como motivo de la restricción en el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro.

Aunado a lo anterior, ofrece como prueba la Opinión del

Cumplimiento de obligaciones emitida por el Servicio de Administración Tributaria con folio 24NE8186381, emitida en sentido positivo evidenciándose que la persona moral hoy actora se encuentra al corriente en el cumplimiento de los puntos que se revisa dicha opinión, por lo que debe entenderse que las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal fueron debidamente subsanadas, por lo que esta Sala cuanta con los elementos suficientes para advertir la ilegalidad de las resoluciones impugnadas y en consecuencia se debe declarar la liberación de la restricción del certificado de sello digital para efectos de que se pueda seguir utilizando el certificado de sello digital

Que sí presentó las declaraciones observadas por la autoridad fiscal a través de la plataforma del Servicio de Administración Tributaria, lo cual se confirma con los acuses de recepción que se adjuntaron de forma previa siendo que en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15722 de veintinueve de octubre de dos mil veinticuatro, se está variando la motivación de su resolución, al afirmar que la contribuyente no menciona en su escrito libre algún fundamento o prueba que constate que tiene derecho a aplicar el estímulo a gasolinas.

Continúa señalando que el motivo utilizado para restringir temporalmente el certificado de sello digital fue la falta de la presentación de las declaraciones, lo cual fue subsanado cabalmente como se advierte de las pruebas ofrecidas y exhibidas tanto a la propia autoridad administrativa como a este Tribunal, no así la falta de pago de dichas declaraciones, por lo que la omisión que dio lugar a la restricción del certificado ha sido total y completamente regularizada.

Señala que se evidencia claramente la ilegalidad de la resolución impugnada siendo que no obstante la hipótesis del derecho sancionador que dio lugar a la restricción temporal del certificado de la contribuyente fue debidamente subsanada y regularizada, por lo que la autoridad fiscal puede mantener dicha restricción pues considera dentro de la resolución impugnada que el pago de las declaraciones se encuentra indebidamente realizado a través de la aplicación del estímulo a gasolinas, pues la contribuyente no

constató el derecho que tiene al estímulo referido, variando con ello la motivación utilizada, con lo que se le deja en estado de indefensión, pues la conducta que dio lugar a la sanción ha sido debidamente subsanada, lo cual implica que no existe justificación alguna para que prevalezca la sanción.

Por su parte, la autoridad al formular su contestación de demanda sostiene la legalidad y validez de las resoluciones impugnadas.

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala, los argumentos en estudio resultan **infundados** por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho.

De conformidad con lo dispuesto por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, entendiéndose por fundamentación, la obligación de la autoridad de señalar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, aplicables al caso concreto y, por motivación, la serie de razonamientos lógico-jurídicos por los cuales se determinó que en el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa; no omitiendo para ello señalar la debida adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa.

Resulta aplicable a este respecto la jurisprudencia VI. 2o. J/248, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, octava época, tomo 64, abril de 1993, página 43, que prescribe lo siguiente:

**“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.** De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado

en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado."

Al respecto, el Poder Judicial de la Federación, señaló que el contenido formal del principio relativo a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial que el justiciable conozca el "para qué o por qué" de la conducta de la autoridad, esto es, que se le dé a conocer a detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa.

En ese sentido, resulta suficiente que la autoridad señale únicamente lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma aplicable y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.

Es aplicable al caso la tesis de jurisprudencia cuyo número de registro, rubro y texto es del tenor literal siguiente:

**"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN.-** El contenido

formal de la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa. Por tanto, no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación pro forma pero de una manera incongruente, insuficiente o imprecisa, que impida la finalidad del conocimiento, comprobación y defensa pertinente, ni es válido exigirle una amplitud o abundancia superflua, pues es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.

En suma, la fundamentación y motivación se satisface si la autoridad expone los hechos relevantes en que se apoyó para justificar el sentido de su actuación, así como los fundamentos legales en que ajusta las hipótesis legales al caso concreto.

De la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, documental pública que es valorada de conformidad con lo previsto en el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que se encuentra agregada a folios 9 a 1 del expediente administrativo en la cual se advierte lo siguiente:

➤ La autoridad restringió temporalmente el uso del certificado de sello digital para expedir Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos de conformidad con lo establecido en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, dado que la contribuyente fue omisa en presentar las siguientes declaraciones:

➤ De la declaración anual de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio, declaraciones provisionales o definitivas conforme lo prevén las disposiciones fiscales, se encuentra omisa en la siguiente declaración:

| Ejercicio | Obligación                                               | Fecha de vencimiento de la declaración conforme a ley. |
|-----------|----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| 2023      | Declaración anual de ISR del ejercicio Personas morales. | 01/04/2024                                             |

Señaló que ha transcurrido más de un mes a partir de la fecha señalada en la columna denominada fecha de vencimiento de la declaración conforme a la ley, sin que tenga registrada la declaración anual que se detalla en la columna obligación por los ejercicios señalados en el recuadro que antecede, con lo que se actualiza la hipótesis prevista en las fracciones I y IX del artículo 17-H Bis y fracción I del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación.

➤ Que fue omisa en la presentación de las siguientes declaraciones:

| Período | Ejercicio | Obligación                                                       | Fecha de vencimiento de la declaración conforme a ley. |
|---------|-----------|------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| Febrero | 2024      | Pago provisional mensual de ISR personas morales régimen general | 18/03/2024                                             |
| Marzo   | 2024      | Pago provisional mensual de ISR personas morales régimen general | 17/04/2024                                             |

| Período   | Ejercicio | Obligación                                                    | Fecha de vencimiento de la declaración conforme a ley. |
|-----------|-----------|---------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| Diciembre | 2023      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 17/01/2024                                             |

| Período | Ejercicio | Obligación                                                    | Fecha de vencimiento de la declaración conforme a ley. |
|---------|-----------|---------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| Marzo   | 2024      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 17/04/2024                                             |

| Período   | Ejercicio | Obligación                     | Fecha de vencimiento de la declaración conforme a ley. |
|-----------|-----------|--------------------------------|--------------------------------------------------------|
| Diciembre | 2023      | Pago definitivo mensual de IVA | 17/01/2024                                             |

| Período | Ejercicio | Obligación                     | Fecha de vencimiento de la declaración conforme a ley. |
|---------|-----------|--------------------------------|--------------------------------------------------------|
| Febrero | 2024      | Pago definitivo mensual de IVA | 18/03/2024                                             |
| Marzo   | 2024      | Pago definitivo mensual de IVA | 17/04/2024                                             |

Y, se actualizó la hipótesis prevista en el artículo 17-H Bis fracciones I y IX del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 81, fracción I.

➤ Identificó que en la Declaración Anual de Impuesto Sobre la Renta se advierte que en los ejercicios obtuvo ingresos por un importe diferente al manifestado en las facturas electrónicas que emitió por venta, prestación de servicios o arrendamiento de bienes, como se advierte de los siguientes registros:

| Ejercicio | Obligación                                               | Tipo de declaración | Número de operación de la declaración | Suma de número de comprobantes | Importe manifestado en los Comprobante(s) Fiscale(s) Digitale(s) por Internet del ejercicio | Importe del ingreso declarado en la declaración del ejercicio | Diferencia   |
|-----------|----------------------------------------------------------|---------------------|---------------------------------------|--------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|--------------|
| 2019      | Declaración anual de ISR del ejercicio Personas morales. | Normal              | 200090033779                          | 6,342                          | 171,843,512                                                                                 | 140,640,732                                                   | \$31,202,780 |
| 2020      | Declaración anual de ISR del ejercicio Personas morales. | Normal              | 210020042694                          | 899                            | 154,116,738                                                                                 | 140,984,172                                                   | \$13,132,566 |
| 2022      | Declaración anual de ISR del ejercicio Personas morales. | Normal              | 230090070543                          | 235                            | 266,374,148                                                                                 | 266,088,171                                                   | \$285,977    |

Que no se apegó a las disposiciones fiscales de conformidad con lo previsto en el artículo 17, fracción I, inciso a) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual establece los momentos de acumulación del total de los ingresos para los contribuyentes que tributan en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que debió acumular el ingreso en el momento en que expidió el comprobante que amparó el precio o la contraprestación pactada, pues en la declaración anual reflejó ingresos con un monto menor al de las facturas vigentes emitidas por los actos o actividades que realizó durante los ejercicios fiscales, lo que da lugar que al no manifestar en la declaración del ejercicio la totalidad de los ingresos facturados vigentes, no se apegó a las disposiciones fiscales, lo que configura la existencia de la conducta establecida en el artículo 17-H Bis párrafo primero, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, ya que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet no concuerdan con el ingreso declarado en la Declaración anual de Impuesto Sobre la Renta.

➤ Presentó la declaración de entero de retenciones de Impuesto Sobre la Renta por sueldos y salarios y/o conceptos asimilados a salarios conforme se detallan a continuación:

| Período | Ejercicio | Obligación                                                    | Fecha de presentación de la declaración. |
|---------|-----------|---------------------------------------------------------------|------------------------------------------|
| Enero   | 2019      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 18/02/2019                               |
| Mayo    | 2019      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 17/06/2019                               |
| Junio   | 2019      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 17/07/2019                               |

|            |      |                                                               |            |
|------------|------|---------------------------------------------------------------|------------|
| Septiembre | 2019 | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 18/10/2019 |
|------------|------|---------------------------------------------------------------|------------|

| Período | Ejercicio | Obligación                                                    | Fecha de presentación de la declaración. |
|---------|-----------|---------------------------------------------------------------|------------------------------------------|
| Marzo   | 2020      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 17/04/2020                               |

| Período    | Ejercicio | Obligación                                                    | Fecha de presentación de la declaración. |
|------------|-----------|---------------------------------------------------------------|------------------------------------------|
| Marzo      | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 19/04/2021                               |
| Junio      | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 03/03/2022                               |
| Julio      | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 17/08/2021                               |
| Agosto     | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 30/09/2021                               |
| Septiembre | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 27/10/2021                               |
| Octubre    | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 17/11/2021                               |
| Noviembre  | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 20/12/2021                               |

| Período    | Ejercicio | Obligación                                                    | Fecha de presentación de la declaración. |
|------------|-----------|---------------------------------------------------------------|------------------------------------------|
| Enero      | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 18/02/2022                               |
| Febrero    | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 18/03/2022                               |
| Junio      | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 22/07/2022                               |
| Julio      | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 17/08/2022                               |
| Agosto     | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 19/09/2022                               |
| Septiembre | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 17/10/2023                               |
| Octubre    | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 17/11/2022                               |
| Noviembre  | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | 23/12/2022                               |

➤ De la información que obra en las bases de datos en donde se almacenan los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de nómina y la información concerniente a declaraciones, comparó las retenciones declaradas del periodo respectivo contra los importes de retención de

Impuesto Sobre la Renta contenidos en os recibos de nómina que expidió a los trabajadores por concepto de sueldos y salarios y/o conceptos asimilados a salarios, advirtiéndose que existen diferencias toda vez que asentó en los recibos de nómina que retuvo Impuesto Sobre la Renta por salarios y/o conceptos asimilados por concepto de retenciones por un importe diferente al declarado como se detalla a continuación:

| Periodo    | Ejercicio | Obligación                                                    | Tipo de Declaración | Número de operación de la declaración | Suma de número de comprobantes | Importe de retenciones de ISR reflejadas en los recibos de nómina | Importe de retenciones enteradas | Diferencia |
|------------|-----------|---------------------------------------------------------------|---------------------|---------------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------------------------------------|----------------------------------|------------|
| Enero      | 2019      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 297207966                             | 441                            | \$134,867                                                         | \$114,471                        | \$20,396   |
| Mayo       | 2019      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 315598245                             | 490                            | \$334,116                                                         | \$332,295                        | \$1,821    |
| Junio      | 2019      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 320241032                             | 344                            | \$138,837                                                         | \$126,482                        | \$12,355   |
| Septiembre | 2019      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 333507973                             | 382                            | \$166,250                                                         | \$122,459                        | \$43,791   |

| Período | Ejercicio | Obligación                                           | Tipo de Declaración | Número de operación de la declaración | Suma de número de comprobantes | Importe de retenciones de ISR reflejadas en los recibos de nómina | Importe de retenciones enteradas | Diferencia |
|---------|-----------|------------------------------------------------------|---------------------|---------------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------------------------------------|----------------------------------|------------|
| Marzo   | 2020      | Entero de retenciones mensuales de ISR por salarios. | Normal              | 359782517                             | 291                            | \$142,777                                                         | \$141,821                        | \$956      |

| Período    | Ejercicio | Obligación                                                    | Tipo de Declaración | Número de operación de la declaración | Suma de número de comprobantes | Importe de retenciones de ISR reflejadas en los recibos de nómina | Importe de retenciones enteradas | Diferencia |
|------------|-----------|---------------------------------------------------------------|---------------------|---------------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------------------------------------|----------------------------------|------------|
| Marzo      | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 415162724                             | 437                            | \$159,798                                                         | \$157,110                        | \$2,688    |
| Junio      | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Complementaria      | 466342870                             | 357                            | \$187,382                                                         | \$175,237                        | \$12,145   |
| Julio      | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 435144362                             | 436                            | \$195,278                                                         | \$179,859                        | \$15,419   |
| Agosto     | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Complementaria      | 442226429                             | 343                            | \$169,582                                                         | \$157,258                        | \$12,324   |
| Septiembre | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Complementaria      | 446845893                             | 347                            | \$243,205                                                         | \$234,640                        | \$8,565    |
| Octubre    | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 449856319                             | 402                            | \$211,710                                                         | \$204,240                        | \$7,470    |
| Noviembre  | 2021      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Complementaria      | 455445058                             | 330                            | \$185,419                                                         | \$181,970                        | \$3,449    |

| Período    | Ejercicio | Obligación                                                    | Tipo de Declaración | Número de operación de la declaración | Suma de número de comprobantes | Importe de retenciones de ISR reflejadas en los recibos de nómina | Importe de retenciones enteradas | Diferencia |
|------------|-----------|---------------------------------------------------------------|---------------------|---------------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------------------------------------|----------------------------------|------------|
| Enero      | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 220000799430                          | 361                            | \$186,281                                                         | \$185,900                        | \$381      |
| Febrero    | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 220800013109                          | 320                            | \$181,229                                                         | \$181,045                        | \$184      |
| Junio      | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 220380603598                          | 344                            | \$164,793                                                         | \$163,892                        | \$901      |
| Julio      | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 220030440142                          | 487                            | \$192,698                                                         | \$190,999                        | \$1,699    |
| Agosto     | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 220920200157                          | 325                            | \$159,896                                                         | \$156,923                        | \$2,973    |
| Septiembre | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 220330910466                          | 393                            | \$173,499                                                         | \$173,072                        | \$427      |
| Octubre    | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 220421032394                          | 321                            | \$167,097                                                         | \$166,892                        | \$205      |
| Noviembre  | 2022      | Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios | Normal              | 220381214385                          | 311                            | \$135,487                                                         | \$135,305                        | \$182      |

Por lo que la contribuyente no observó lo que prevé el artículo 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual establece que quienes hagan pagos por concepto de sueldos y salarios y/o conceptos asimilados a salarios a sus trabajadores estarán obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pago provisional a cuenta del impuesto anual, ya que en las declaraciones de entero de Impuesto Sobre la Renta por sueldos y salarios y/o conceptos asimilados a salarios se reflejan en enteros menores del impuesto retenido, respecto de las retenciones contenidas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de nómina, concluye que no se

apegó a dichas disposiciones fiscales.

➤ Asimismo, señaló que identificó que la contribuyente presentó la Declaración y pago mensual de retenciones de Impuesto al Valor Agregado conforme a lo siguiente:

| Período    | Ejercicio | Obligación                        | Fecha de presentación de la declaración. |
|------------|-----------|-----------------------------------|------------------------------------------|
| Abril      | 2019      | Entero mensual de retenciones IVA | 20/05/2019                               |
| Junio      | 2019      | Entero mensual de retenciones IVA | 17/07/2019                               |
| Julio      | 2019      | Entero mensual de retenciones IVA | 19/08/2019                               |
| Septiembre | 2019      | Entero mensual de retenciones IVA | 18/10/2019                               |

| Período | Ejercicio | Obligación                        | Fecha de presentación de la declaración. |
|---------|-----------|-----------------------------------|------------------------------------------|
| Enero   | 2020      | Entero mensual de retenciones IVA | 17/02/2020                               |

➤ Analizó la información de pagos a los que se encuentra obligado a retener el Impuesto al Valor Agregado, considerando la modalidad de pago inscrita en los comprobantes que manifiesten (PUE) pago de contado en una sola exhibición y la información contenida en los registros institucionales concernientes a sus declaraciones, es decir se comparó el importe de retenciones de Impuesto al Valor Agregado contra el importe de las retenciones enteradas en su declaración en el periodo respectivo advirtiéndose que existen las siguientes diferencias:

| Período    | Ejercicio | Obligación                        | Tipo de declaración | Número de operación de la declaración | número de emisores | número de facturas | Impuesto Retenido | impuesto enterado | Diferencia |
|------------|-----------|-----------------------------------|---------------------|---------------------------------------|--------------------|--------------------|-------------------|-------------------|------------|
| Abril      | 2019      | Entero mensual de retenciones IVA | Normal              | 311445860                             | 9                  | 21                 | \$26,429          | \$14,083          | \$12,346   |
| Junio      | 2019      | Entero mensual de retenciones IVA | Normal              | 320241032                             | 4                  | 7                  | \$8,592           | \$6,172           | \$2,420    |
| Julio      | 2019      | Entero mensual de retenciones IVA | Normal              | 324632150                             | 6                  | 14                 | \$10,003          | \$8,100           | \$1,903    |
| Septiembre | 2019      | Entero mensual de retenciones IVA | Normal              | 333507973                             | 5                  | 8                  | \$10,873          | \$10,031          | \$842      |

| Período | Ejercicio | Obligación                        | Tipo de declaración | Número de operación de la declaración | número de emisores | número de facturas | Impuesto Retenido | impuesto enterado | Diferencia |
|---------|-----------|-----------------------------------|---------------------|---------------------------------------|--------------------|--------------------|-------------------|-------------------|------------|
| Enero   | 2020      | Entero mensual de retenciones IVA | Normal              | 350440250                             | 5                  | 11                 | \$10,710          | \$7,427           | \$3,283    |

Y, concluyó que no observó lo previsto en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual señala que las personas morales están obligadas a efectuar la retención del Impuesto al Valor Agregado que se les

traslade, lo que no sucedió ya que no enteró en su totalidad el Impuesto al Valor Agregado que retuvo pues las declaraciones de entero de retenciones de Impuesto al Valor Agregado, se reflejan enteros menores del Impuesto al Valor Agregado retenido, respecto de las retenciones contenidas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet recibidos, por lo que no se apegó a las disposiciones fiscales ya citadas.

➤ Señaló que de conformidad con el artículo 17-H Bis, párrafo primero, fracciones I, VII y IX, 17-J, 29, segundo párrafo, fracción II y 63, primer párrafo, 81, fracción I del Código Fiscal de la Federación, así como en la regla 2.2.15. de la Resolución Miscelánea Fiscal, vigente, le informó que queda restringido temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o el uso de cualquier otro mecanismo opcional que utilice para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet permitido en las disposiciones jurídicas aplicables.

➤ Finalmente, le informó que podrá presentar en un plazo no mayor a cuarenta días hábiles, solicitud de aclaración, seleccionado en el renglón Tramite la etiqueta RESTRICCION CSD F-I\_VII\_IX\_AGR, asunto "Eliminar la restricción temporal del CSD", en el Portal del Servicio de Administración Tributaria a través de "Mi portal", conforme al procedimiento señalado en la regla 2.2.15. Resolución Miscelánea Fiscal vigente y la ficha de trámite 296/CFF, contenidas en el Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, a efecto de subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa que motivó que se le haya restringido temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet.

De lo anterior, se advierte que a través del oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, la autoridad señaló los fundamentos y motivos que dieron origen a la restricción temporal del certificado de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet.

Ahora bien, en el oficio 400-30-00-05-002024-15406, de veintidós de agosto de dos mil veinticuatro, documental pública que obra a folios 239 a 231 del expediente administrativo ofrecido por la autoridad demandada al formular su contestación de demanda en la cual se advierte que la autoridad fiscal dejó sin efectos el certificado de sello digital de la contribuyente no subsanó las irregularidades siguientes:

- a) No desvirtuó las omisiones correspondientes a la Declaración anual de Impuesto Sobre la Renta de las personas morales del ejercicio dos mil veintitrés, pago provisional mensual de Impuesto Sobre la Renta personas morales régimen general de los meses febrero y marzo del ejercicio de dos mil veinticuatro, pago definitivo de Impuesto al Valor Agregado correspondiente a diciembre de dos mil veintitrés, febrero y marzo de dos mil veinticuatro.

En el escrito manifestó que están trabajando para reunir el flujo correspondiente para realizar el pago.

- b) No desvirtúa las diferencias del entero mensual de retenciones Impuesto al Valor Agregado correspondientes a los meses abril, junio y julio septiembre del ejercicio dos mil diecinueve y enero del ejercicio de dos mil veinte.

En virtud de que en sus papeles de trabajo proporcionados se reafirma la existencia de CFDI emitidos en modalidad PUE, efecto que en términos del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que el impuesto retenido debe enterarse en la fecha que se realiza el pago de las contraprestaciones.

Además en el escrito libre que desconoce haber realizado las operaciones resaltadas en su papel de trabajo, con los contribuyentes: \*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*, \*\*\*\*\* \*\*\*\*\*

\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*, \*\*\*\*\* , \*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\* \*

\*\*\*\*\* en el ejercicio de dos mil diecinueve, sin embargo, no aportó documentación probatoria en la que los CFDI referidos en el análisis del archivo "IVA retenciones 2019", se haya solicitado su cancelación y obtenido el acuse de cancelación correspondiente.

Asimismo, en la resolución contenida en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15606 de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro, documental pública que obra agregada a folios 320 a 311 del expediente administrativo, en el cual la autoridad señaló que se mantenía la medida consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital por las siguientes razones:

- a) Respecto del supuesto omiso en la presentación de la declaración anual transcurrido un mes posterior a la fecha en que se encontraban obligados a hacerlo en términos de las disposiciones fiscales.

Adjuntó en su caso de aclaración, declaraciones, papeles de trabajo y acuses de la declaración presentada, pero no desvirtuó la omisión de la Declaración anual de Impuesto Sobre la Renta de las personas morales del ejercicio de dos mil veintitrés, además que no se tiene registro alguno del pago de la declaración presentada, requisito indispensable para subsanar la omisión como lo establece la regla 2.8.3.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro, en su último párrafo que a la letra dice: Se considera que los contribuyentes han cumplido con la obligación de presentar los pagos provisionales, definitivos o del ejercicio, en los términos de las disposiciones fiscales, cuando hayan realizado el envío y, en su caso, hayan efectuado el pago en términos de lo señalado en los párrafos primero o tercero de la fracción VI de esa regla, según corresponda.

- b)** Respecto del supuesto omiso en la presentación de dos o más declaraciones.

Adjuntó en su caso de aclaración declaraciones y acuses de la declaración presentadas, pero no desvirtuó la omisión de pago provisional mensual de Impuesto Sobre la Renta personas morales régimen general de los meses febrero y marzo del ejercicio de dos mil veinticuatro; pago definitivo de Impuesto al Valor Agregado correspondiente a diciembre de dos mil veintitrés, febrero y marzo de dos mil veinticuatro, del análisis realizado en los sistemas institucionales no se encontró pago alguno de las declaraciones presentadas, requisito indispensable para subsanar la omisión de la presentación, conforme lo establece la regla 2.8.3.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veinticuatro en su último párrafo que a la letra dice: Se considera que los contribuyentes han cumplido con la obligación de presentar los pagos provisionales, definitivos o del ejercicio, en los términos de las disposiciones fiscales, cuando hayan realizado el envío y, en su caso, hayan efectuado el pago en términos de lo señalado en los párrafos primero o tercero de la fracción VI de esa regla, según corresponda.

- c)** Respecto del supuesto de diferencias de Retenciones Impuesto al Valor Agregado.

Adjunta en su caso de aclaración de fecha 31 de julio papeles de trabajo con los cuales subsana las diferencias observadas del entero de retenciones Impuesto al Valor Agregado correspondientes a los meses abril, junio, julio y septiembre del ejercicio de dos mil diecinueve; enero de dos mil veinte.

Y, en el oficio 400-30-00-05-00-2024-15722 de veintinueve de octubre de dos mil veinticuatro, documental pública que obra agregada en autos a folios 390 a 382 del expediente administrativo ofrecido como prueba, se advierte que en la misma la autoridad señaló que se mantenía la medida

consistente en dejar sin efectos el certificado de sello digital por las siguientes razones:

- a)** Respecto del supuesto omiso en la presentación de la declaración anual transcurrido un mes posterior a la fecha en que se encontraban obligados a hacerlo en términos de las disposiciones fiscales.

Adjuntó en su caso de aclaración, declaraciones y/o acuse de la declaración presentada, pero no desvirtuó la omisión de la Declaración anual de Impuesto Sobre la Renta de las personas morales del ejercicio de dos mil veintitrés, además que aplica el estímulo a gasolinas en regiones cercanas a zona fronteriza, además en dicho escrito no menciona ningún argumento, fundamento y/o envía pruebas para constatar que tiene derecho a la aplicación el estímulo referido.

- b)** Respecto del supuesto omiso en la presentación de dos o más declaraciones.

Adjuntó en su caso de aclaración declaraciones y acuses de la declaración presentadas, pero no desvirtuó la omisión de pago provisional mensual de Impuesto Sobre la Renta personas morales régimen general de los meses febrero y marzo del ejercicio de dos mil veinticuatro; además que aplica el estímulo a gasolinas en regiones cercanas a zona fronteriza, además en dicho escrito no menciona ningún argumento, fundamento y/o envía pruebas para constatar que tiene derecho a la aplicación el estímulo referido

De lo anterior, se tiene que por las razones y motivos expuestos en los oficios 400-30-00-05-00-2024-15606 de cuatro de octubre de dos mil veinticuatro y 400-30-00-05-00-2024-15722 de veintinueve de octubre de dos mil

veinticuatro, que constituyen los actos impugnados es que el certificado de sello digital de la contribuyente se dejó sin efectos, pues no desvirtuó las irregularidades detectadas por la autoridad en el diverso 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro.

Con relación al argumento formulado en el sentido de que el pago de las declaraciones no le fue requerido en el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, el mismo es **infundado** como se procede a exponer.

Es necesario partir de lo establecido por los artículos 6 y 20 del Código Fiscal de la Federación, los cuales regulan de manera general las contribuciones, así como su causación, que a la letra establecen lo siguiente:

**“Artículo 6o.-** Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

**Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas.**

**A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:**

I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

**III. (Se deroga).**

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.

**Artículo 20.-** Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan, a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios se aplicará el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el cual será calculado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

Para determinar las contribuciones y sus accesorios se considerará el tipo de cambio a que se haya adquirido la moneda extranjera de que se trate y no habiendo adquisición, se estará al tipo de cambio que el Banco de México publique en el Diario Oficial de la Federación el día anterior a aquél en que se causen las contribuciones. Los días en que el Banco de México no publique dicho tipo de cambio se aplicará el último tipo de cambio publicado con anterioridad al día en que se causen las contribuciones.

**Cuando las disposiciones fiscales permitan el acreditamiento de impuestos o de cantidades equivalentes a éstos, pagados en moneda extranjera, se considerará el tipo de cambio que corresponda conforme a lo señalado en el párrafo anterior, referido a la fecha en que se causó el impuesto que se traslada o en su defecto cuando se pague.**

Para determinar las contribuciones al comercio exterior, así como para pagar aquéllas que deban efectuarse en el extranjero, se considerará el tipo de cambio que publique el Banco de México en términos del tercer párrafo del presente artículo.

La equivalencia del peso mexicano con monedas extranjeras distintas al dólar de los Estados Unidos de América que regirá para efectos fiscales, se calculará multiplicando el tipo de cambio a que se refiere el párrafo tercero del presente artículo, por el equivalente en dólares de la moneda de que se trate, de acuerdo con la tabla que mensualmente publique el Banco de México durante la primera semana del mes inmediato siguiente a aquél al que corresponda.

Se aceptará como medio de pago de las contribuciones y aprovechamientos, los cheques del mismo banco en que se efectúe el pago, la transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, así como las tarjetas de crédito y débito, de conformidad con las reglas de carácter general que expida el Servicio de Administración Tributaria. Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$2,761,230.00, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a \$473,350.00, efectuarán el pago de sus contribuciones en efectivo, transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, tarjetas de crédito y débito o cheques personales del mismo banco, siempre que en este último caso, se cumplan las condiciones que al efecto establezca el Reglamento de este Código. Se entiende por transferencia electrónica de fondos, el pago de las contribuciones que por instrucción de los contribuyentes, a través de la afectación de fondos de su cuenta bancaria a favor de la Tesorería de la Federación, se realiza por las instituciones de crédito, en forma electrónica.

Los pagos que se hagan se aplicarán a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución y antes del adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden:

I. Gastos de ejecución.

II. Recargos.

III. Multas.

**IV.** La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código.

Cuando el contribuyente interponga algún medio de defensa legal impugnando alguno de los conceptos señalados en el párrafo anterior, el orden señalado en el mismo no será aplicable respecto del concepto impugnado y garantizado.

Para determinar las contribuciones se considerarán, inclusive, las fracciones del peso. No obstante lo anterior, para efectuar su pago, el monto se ajustará para que las que contengan cantidades que incluyan de 1 hasta 50 centavos se ajusten a la unidad inmediata anterior y las que contengan cantidades de 51 a 99 centavos, se ajusten a la unidad inmediata superior.

**Cuando las leyes fiscales establezcan que las contribuciones se paguen mediante declaración, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá ordenar, por medio de disposiciones de carácter general y con el objeto de facilitar el cumplimiento de la obligación, así como para allegarse de la información necesaria en materia de estadística de ingresos, que se proporcione en declaración distinta de aquella con la cual se efectúe el pago.**

Los medios de pago señalados en el séptimo párrafo de este artículo, también serán aplicables a los productos y aprovechamientos.

Para el caso de las tarjetas de crédito y débito, este medio de pago podrá tener asociado el pago de comisiones a cargo del fisco federal.

El Servicio de Administración Tributaria, previa opinión de la Tesorería de la Federación, mediante reglas de carácter general, podrá autorizar otros medios de pago.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público efectuará la retención del impuesto al valor agregado que le sea trasladado con motivo de la prestación de los servicios de recaudación que presten las entidades financieras u otros auxiliares de Tesorería de la Federación, el cual formará parte de los gastos de recaudación."

De los preceptos transcritos anteriormente se advierte que las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas y a falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas.

Lo anterior, implica que no basta con la presentación de las declaraciones de las contribuciones, sino que además, las mismas deben ser pagadas al Servicio de Administración Tributaria.

Por lo que si en el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, se le requirió a la contribuyente la presentación de las declaraciones que ha sido analizada con antelación, lo cierto es que además de la presentación de las obligaciones requeridas, la contribuyente debía realizar el pago determinado en las declaraciones.

Luego entonces, si en el caso el promovente señala que el motivo por el que el certificado de sello digital continúa sin efectos, ello no es solamente por la omisión de pago como refiere la actora, sino que obedece a que no ha presentado la totalidad de las declaraciones que le fueron requeridas a través del oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro.

Sin que en el presente juicio señale en qué momento presentó la totalidad de las declaraciones que le fueron requeridas y de los pagos respectivos, por lo que a la parte actora en el presente juicio le corresponde la carga de la prueba, atendiendo a que en el presente juicio se limita a señalar que ya solventó lo que le fue requerido en el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro.

Resulta aplicable al caso la Tesis III-PS-I-20, visible en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa Año IX. No. 99. Marzo 1996, Tercera Época, Página 23, que establece.

**“PRUEBA.- SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.-** De acuerdo con lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, si el actor apoya su acción en determinadas afirmaciones, debe aportar pruebas que las demuestren para que la Juzgadora pueda valorarlas, por lo que, si no lo hace, sus simples imputaciones no son suficientes para desvirtuar la presunción de legalidad que tienen los actos y resoluciones de la autoridad, en los términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación en vigor.”

De igual forma, resulta aplicable a lo anterior, la tesis III-PSS-134,

visible en la revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Año V. No. 53. Mayo 1992, Tercera Época, Instancia Pleno, Página 9, que a la letra dice

**CARGA PROBATORIA.- CORRESPONDE A LA PARTE ACTORA CUANDO AFIRMA DIVERSOS HECHOS EN LOS QUE APOYA SU ACCIÓN.-** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, el actor debe probar los hechos constitutivos de su acción y el demandado los de su excepción. Por lo tanto, al argumentarse por la actora que los ingresos determinados presuntivamente, se hallaban registrados en su contabilidad y que por esto acredita su procedencia, corresponde a ella probarlo; lo que no sucede al exhibirse únicamente copias de depósitos bancarios y no los estados de cuenta y declaraciones con base en los cuales dice que acredita su dicho; debiendo concluirse entonces que el demandante incumple con lo establecido en el dispositivo mencionado, esto es que no prueba su acción.(5)

Finalmente, respecto de lo aseverado por la actora en el sentido de que hay una opinión de cumplimiento positivo, ello no implica que la autoridad fiscal no pueda restringir el certificado de sello digital, pues como se precisó a lo largo del presente fallo, la autoridad con el oficio 400-30-00-05-00-2024-14999 de veintiuno de mayo de dos mil veinticuatro, advirtió diversas irregularidades que motivaron la restricción temporal del certificado y que no han sido subsanadas.

Luego entonces, la emisión de cumplimiento positivo no vincula al certificado de sello digital y que el mismo pueda restringirse o bien dejarse sin efectos como sucedió en el presente asunto.

En tales consideraciones, resulta que al no haber desvirtuado la enjuiciante la legalidad de las resoluciones impugnadas; en virtud de que resultaron **infundados**, los agravios vertidos en el escrito inicial de demanda, en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, subsiste la presunción de legalidad de que gozan los actos de autoridad, y por tanto procede que esta Juzgadora reconozca su validez, de

conformidad con el diverso numeral 52, fracción I del ordenamiento legal en cita.

Sirve de apoyo a lo resuelto por esta Sala por analogía, el criterio sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, publicado en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo XI, abril de 1993, página 309, que a la letra dice:

**“RESOLUCIONES FISCALES. GOZAN DE LA PRESUNCION 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.”**

Asimismo, apoya lo resuelto por esta Sala, la tesis II-TASS-8659, sustentada por el Pleno de este Tribunal, visible en la página 872 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Segunda Época, Año VII. No. 76. Abril 1986, que a la letra dice:

**“PRESUNCION DE VALIDEZ Y LEGALIDAD DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD.-** Si el actor no prueba los hechos constitutivos de sus afirmaciones, debe confirmarse la validez y legalidad de los actos de la autoridad de acuerdo con lo que establece el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.”

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50 y 52, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se **RESUELVE:**

**ÚNICO.** Se reconoce la legalidad y validez de las resoluciones impugnadas referidas en el primer resultando de este fallo.

**NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL PREVIO AVISO ELECTRÓNICO A LAS PARTES.**

Así lo resolvieron y firman **Beatriz Salgado Hernández**, Magistrada adscrita a la Primera Ponencia de esta Sala de conformidad con el Acuerdo **G/JGA/28/2024** aprobado por la Junta de Gobierno y Administración, de este

Tribunal, en sesión de ocho de agosto de dos mil veinticuatro, con efectos a partir del doce de agosto de dos mil veinticuatro, **Luis Javier Guzmán Ramos**, Magistrado adscrito a la Segunda Ponencia e Instructor en autos de conformidad con el Acuerdo **G/JGA/17/2024** aprobado por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de veintinueve de abril de dos mil veinticuatro, con efectos a partir del dieciséis de mayo de dos mil veinticuatro y **Edgar Armando Aguirre González**, Magistrado adscrito a la Tercera Ponencia y Presidente de esta Sala de conformidad con el Acuerdo **G/JGA/8/2024** aprobado por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de siete de febrero de dos mil veinticuatro, con efectos a partir del día doce de ese mes y año, ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos **Karina Urbán Tinoco**, que da fe.

---

**BEATRIZ SALGADO HERNÁNDEZ**  
Magistrada Titular de la Primera  
Ponencia

---

**LUIS JAVIER GUZMÁN RAMOS**  
Magistrado Titular de la Segunda  
Ponencia

---

**EDGAR ARMANDO AGUIRRE GONZÁLEZ**  
Magistrado Titular de la Tercera Ponencia y  
Presidente de Sala

---

**KARINA URBÁN TINOCO**  
SECRETARIA DE ACUERDOS

*“El veintidós de septiembre de dos mil veinticinco, el licenciado Pedro Antonio Alemán Enciso, Secretario de acuerdos con adscripción en la Sala Regional de Hidalgo, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracción I, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse del nombre de una persona moral, el nombre de su representante legal, así como diversos nombres y números de Registro Federal de Contribuyentes de personas físicas . Conste.”*