

MAGISTRADO INSTRUCTOR:
DR. SERGIO FLORES NAVARRO

SECRETARIA DE ACUERDOS:
NAYELI MORÁN DIMAYUGA

Morelia, Michoacán de Ocampo, treinta y uno de marzo de dos mil veinticinco. Integrada la Sala Regional del Pacífico-Centro del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados que la componen **DR. SERGIO FLORES NAVARRO**, Instructor del presente juicio y Titular de la Tercera Ponencia, **DR. RICARDO ARTEAGA MAGALLÓN**, Titular de la Primera Ponencia, y la **MTRA. MARIA ORLEY ORTIZ LEY**, Presidenta de Sala y Titular de la Segunda Ponencia, con fundamento en el acuerdo G/JGA/27/2024, dictado por la Junta de Gobierno y Administración el 2 de agosto de 2024; ante la presencia de la Licenciada **Nayeli Morán Dimayuga**, Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe; con fundamento en los artículos 1º, 2º, 13, 47, 49, 50 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 29 y 31 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se procede a dictar sentencia definitiva en el juicio **2124/24-21-01-3-OT**, promovido en los siguientes términos:

R E S U L T A N D O

1. Por escrito presentado el 15 de noviembre de 2024, en la Oficialía de Partes de esta Sala Regional, el C. ***** , en representación legal del ***** , compareció a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio 400-38-00-03-00-2024-11197 de 25 de septiembre de 2024, emitida por el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Michoacán “1” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual se deja sin efectos el certificado de sellos digitales o bien el mecanismo que utiliza el contribuyente para efectos de la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet.

2. Mediante acuerdo de 20 de noviembre de 2024, **se admitió a trámite la demanda de nulidad**, ordenándose correr traslado a la autoridad demandada, a fin de que formulara su respectiva contestación; traslado relativo que desahogó el 22 de enero de 2025.

3. Por acuerdo de 27 de enero de 2025, **se tuvo contestando la demanda a la representación legal de la enjuiciada**, así mismo, se concedió a la actora plazo para formular su ampliación a la demanda.

4. En proveído de 3 de marzo de 2025, se precluyó el derecho de la actora para formular ampliación a la demanda y al no haber cuestión pendiente que acordar, ni prueba que desahogar, se concedió a las partes término para **formular alegatos**, derecho **que ejercieron las partes**.

5. En términos de los artículos 47 y 49 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por ministerio de ley, quedó **cerrada la instrucción del juicio**, por lo que se procede a dictar sentencia definitiva en los términos siguientes.

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

PRIMERO: COMPETENCIA DE LA SALA. Esta Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa **es competente**, por materia y territorio, para conocer y emitir la presente sentencia que resolverá el Juicio Contencioso Administrativo en que se actúa, por así disponerlo los artículos 1, 3, fracción **V**, 6, fracción III, 29, 30, 31 y 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 1, 3, 48 fracción XXI y, 49 fracción XXI del Reglamento Interior de este Tribunal publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2020 mediante el Acuerdo SS/16/2020, en relación con el numeral 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dado que el domicilio fiscal de la actora se encuentra en el Estado de Michoacán.

SEGUNDO: EXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. La existencia de la resolución impugnada está debidamente acreditada, en el juicio con la exhibición que de ella realiza la parte actora y que hace prueba plena de conformidad con los artículos 15, primer párrafo, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 93, fracciones II y III, 129, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia; así como el reconocimiento expreso que de la misma hace la autoridad en su contestación de la demanda, en términos del artículo 46, primer párrafo, fracción I, de la Ley procedimental en cita.

TERCERO: CAUSAL DE IMPROCEDENCIA Y SOBRESEIMIENTO. Por ser de estudio preferente, esta Juzgadora precisa que, en el caso, una vez que fueron analizados los hechos, como los conceptos de impugnación que hace valer la parte

actora, en su demanda inicial, así como la enjuiciada en su oficio de contestación, junto con las pruebas ofrecidas por las partes; la representación legal de la autoridad demanda **no plantea causales de improcedencia y sobreseimiento del juicio**, de igual forma **de autos no se advierte** de manera objetiva, indudable y manifiesta, la existencia de causales de improcedencia y sobreseimiento en el presente juicio que deban analizarse de oficio por esta Sala Regional.

CUARTO: FIJACIÓN DE LA LITIS. Previo a emitir pronunciamiento alguno, iniciaremos por delimitar que la **litis** a resolver en el presente juicio es la **legalidad o ilegalidad de la resolución impugnada** a la luz de si la resolución impugnada se encuentra fundada y motivada, si la autoridad fundó su competencia y si se dictó en el plazo de diez días establecido en el artículo 17-H, sexto párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

QUINTO: ESTUDIO DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD QUE EMITIÓ LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. Por cuestión de método, esta Sala con fundamento en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede al análisis y resolución del concepto impugnación **“SEXTO”**, del escrito inicial de demanda, que se resume en lo siguiente:

SINTESIS DEL CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN DEL ACTOR

Que es ilegal el oficio 400-38-00-03-00-2024-11197 de 25 de septiembre de 2024, por falta de competencia material de la autoridad, porque fue omisa en invocar el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, que es el que le otorga la facultad para apoyar su actuación conforme a la información con la que cuente, ya sea en sus expedientes o en su base de dato.

SINTESIS DE LAS EXCEPCIONES DE LAS AUTORIDADES DEMANDADAS

En contestación a lo anterior, la autoridad demandada señala que los argumentos vertidos por el accionante son **infundados**, en virtud de que la autoridad si fundó y motivó debidamente su competencia para emitir la resolución impugnada.

ASI, EL CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN EN ESTUDIO, ESTA SALA LO CALIFICA COMO **INFUNDADO** Y FUNDADAS LAS EXCEPCIONES Y DEFENSAS FORMULADAS POR LA AUTORIDAD, DE CONFORMIDAD CON LAS CONSIDERACIONES SIGUIENTES:

En primer término, es menester señalar que el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece lo siguiente:

“Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. En los juicios y procedimientos seguidos en forma de juicio en los que se establezca como regla la oralidad, bastará con que quede constancia de ellos en cualquier medio que dé certeza de su contenido y del cumplimiento de lo previsto en este párrafo. (...)”

De lo anterior se advierte que los actos de molestia requieren, para ser legales, entre otros requisitos, que sean emitidos por autoridad competente cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con el que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal facultad.

De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, pues al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra, o no, dentro del ámbito competencial respectivo y esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecúe a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos.

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.

Es aplicable al caso la jurisprudencia P./J. 10/94, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece:

Octava Época
Registro: 205463
Instancia: Pleno
Jurisprudencia Fuente:
Gaceta del Semanario Judicial de la Federación 77,
Mayo de 1994
Materia(s):
Común Tesis: P./J. 10/94
Página: 12

COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD. Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emite, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.

Precisado lo anterior, es de señalar que del análisis que esta Juzgadora realiza a la resolución contenida en el oficio número 400-38-00-03-00-2024-11197 de 25 de septiembre de 2024, emitida por el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Michoacán “1” a través del cual resolvió dejar sin efectos el certificado de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, visible a fojas 51 a 60 de autos, a la cual se le concede valor probatorio pleno de conformidad con los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, se desprende que la autoridad cita como competencia material lo siguiente:

“La Administración Desconcentrada de Recaudación de Michoacán “1”, con sede en Michoacán, de la Administración General de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria, Órgano Administrativo Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con fundamento en lo dispuesto en el artículo 16, párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en los artículos 1, 2, 3, 4, 7, párrafo primero, fracciones I, IV, VII y XVIII, 8, párrafo primero, fracción III, Primero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, vigente a partir del 1 de julio de 1997 y modificada mediante Decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo de 2009, 9 de abril de 2012, 17 de diciembre de 2015 y 4 de diciembre de 2018, vigentes a partir del día siguiente al de su publicación; artículos 1, 2, párrafo primero, apartado C y segundo párrafo, 5, párrafo

tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XV, inciso a), en lo relativo a la Administración Desconcentrada de Recaudación de Michoacán 1, con sede en Michoacán, artículo 14, párrafo primero, fracciones IV y VI; artículo 18, párrafo primero, fracción I y último párrafo, en relación con el artículo 16, párrafo primero, fracciones XIII, XXIV y párrafo tercero, numeral 9, Primero, Segundo y Tercero Transitorios todos del “Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, que inició su vigencia en un plazo de noventa días naturales siguientes a su publicación en el mencionado órgano oficial de difusión, esto es, el 22 de noviembre de 2015, de conformidad con el Transitorio Primero, párrafo primero, salvo lo dispuesto en sus fracciones I, II y III del citado Transitorio del Reglamento; y modificado mediante Decreto publicado en el mismo órgano oficial de difusión el 21 de diciembre de 2021, en vigor a partir del 1 de enero de 2022, conforme a su artículo Primero Transitorio del citado Decreto; artículo primero, fracción I, inciso a) del “Acuerdo por el que se Delegan Diversas facultades a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2020, que entró en vigor al día siguiente de su publicación en el mencionado órgano oficial de difusión de conformidad con el Transitorio Único del citado acuerdo y con fundamento en el artículo 17-H, párrafo primero, fracción X, 17-H Bis, párrafo primero, fracciones VII y IX, en relación con el artículo 81 fracción II, 33 último párrafo, 63, 134, 135, 136, 137 y 139 del Código Fiscal de la Federación, así como en la regla 2.2.15 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, se emite la presente resolución:”

Además, en el oficio número 400-38-00-03-00-2024- 08819 de fecha 5 de julio de 2024, emitido por el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Michoacán “1”, a través del cual resolvió restringir temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, visible a fojas 1 a 5 del expediente administrativo, a la cual se le concede valor probatorio pleno de conformidad con los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, se desprende que la autoridad cita como competencia, los artículos 2, párrafo primero, apartado C, y segundo y 6, primer párrafo, Apartado A, fracción XV, inciso a) De los artículos 2, párrafo primero, apartado C, y segundo y 6, primer párrafo, Apartado A, fracción XV, inciso a), 14, párrafo primero, fracciones IV y VI; artículo 18, párrafo primero, fracción I y último párrafo, en relación con el artículo 16, párrafo primero, fracciones XIII y XV y párrafo tercero numeral 9 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y el Artículo Primero, fracción I, inciso a) del Acuerdo por el que se Delegan Diversas facultades a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2020 y el artículo 17-H Bis fracciones VII y IX y 81, fracción II del Código Fiscal de la Federación, numerales citados en la resolución impugnada y en el oficio número 400-38-00-03-00-2024- 08819, que señalan:

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Artículo 1º.- El Servicio de Administración Tributaria, como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposiciones jurídicas aplicables, así como los asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el presente Reglamento.

Artículo 2º.- El Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:

...

C.- Unidades Administrativas Desconcentradas, y

...

Segundo párrafo Las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, administradores de las aduanas, subadministradores, jefes de departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores, oficiales de comercio exterior, personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

...

Artículo 5.- ...

...

Tercer párrafo Las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 del presente Reglamento tendrán la sede que se establece en el artículo 6 de este ordenamiento y **ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.**

...

Artículo 6°.- El nombre y sede de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria será el siguiente:

A.- Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente, de Auditoría Fiscal, Jurídicas y de **Recaudación:**

...

XV.- Con sede en Michoacán:

- a). Michoacán "1", y
- b).- Michoacán "2",

Artículo 14.- Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas unidades administrativas desconcentradas, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes: ...

IV.- Vigilar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas aplicables y de los sistemas y procedimientos establecidos por las administraciones generales a las que se encuentren adscritos;

V.- Nombrar, designar, remover o comisionar, conforme a los ordenamientos aplicables, a los servidores públicos, auditores, visitadores, verificadores, notificadores y ejecutores de las unidades administrativas a su cargo, y

VI.- Notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades y los que dicten las unidades administrativas de la Administración General a la que se encuentren adscritos.

Artículo 18.- Compete a las administraciones y subadministraciones desconcentradas de recaudación, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

I.- A las administraciones desconcentradas de recaudación, las señaladas en las fracciones V, VI, VII, VIII, IX, X respecto del trámite y resolución de las solicitudes y requerimientos a que se refiere dicha fracción, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XIX salvo el normar los procedimientos de notificación establecidos en el Código Fiscal de la

Federación, XX, XXII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVII, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLII, XLIII, XLIV, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII, XLIX, L, LI y LII del artículo 16 de este Reglamento, y ...

Las administraciones desconcentradas de recaudación estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los subadministradores desconcentrados de recaudación, jefes de departamento, notificadores, ejecutores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

Artículo 16.- Compete a la Administración General de Recaudación: ...

XII.- Recibir de los particulares, directamente o a través de las oficinas y medios electrónicos autorizados, las declaraciones a que obliguen las disposiciones fiscales; ...

XV.- Orientar a los contribuyentes para que rectifiquen errores y omisiones en sus declaraciones; ...

XXIV.- Cancelar, revocar o dejar sin efectos los certificados de sello digital de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, así como restringir el uso del certificado de la firma electrónica avanzada o cualquier otro mecanismo permitido en las disposiciones jurídicas aplicables, y resolver las aclaraciones o solicitudes que presenten los contribuyentes para subsanar o desvirtuar las irregularidades detectadas en el ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo; ...

La Administración General de Recaudación estará a cargo de un Administrador General, **auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:** ...

9.- Administradores Desconcentrados de Recaudación:

ACUERDO POR EL QUE SE DELEGAN DIVERSAS FACULTADES A LOS SERVIDORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Artículo Primero. - Se delega en los servidores públicos de la Administración General de Recaudación, **las facultades que se indican:**

I.- En el Administrador General de Recaudación, en el Administrador Central de Cobro Coactivo, en los administradores de Cobro Coactivo "1", "2", "3" y "4", así como en los **administradores y subadministradores desconcentrados de recaudación:**

a) **Restringir temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet en términos del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación**, así como el uso del certificado de firma electrónica avanzada o el uso de cualquier otro mecanismo opcional que utilice el contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet permitido en las disposiciones jurídicas aplicables y **llevar a cabo, en el ámbito de su competencia, todos los actos y procedimientos establecidos en el citado artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación**, y

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

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

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.

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: ...

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. ...

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 lo anterior, se tiene que el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Michoacán “1”, sí fundó debidamente su competencia para cancelar, revocar o dejar sin efectos los certificados de sello digital de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, así como restringir el uso del certificado de la firma electrónica avanzada o cualquier otro mecanismo permitido en las disposiciones jurídicas aplicables; que en este caso se refiere a restringir temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y **llevar a cabo, en el ámbito de su competencia, todos los actos y procedimientos establecidos en términos del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación,** lo que incluye la emisión de la resolución que ponga fin al procedimiento que en el caso la constituye la resolución impugnada.

Lo anterior pues en el oficio número 400-38-00-03-00-2024- 08819 de fecha 5 de julio de 2024, la autoridad resolvió restringir temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, al haberse ubicado la parte actora en los supuestos previstos en las fracciones VII y IX del artículo 17- H Bis del Código Fiscal de la Federación y, en la resolución impugnada contenida en el oficio número 400-38-00-03-00-2024-11197 de 25 de septiembre de 2024, la autoridad resolvió dejar sin efectos el certificado de sello digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, al haberse agotado el procedimiento previsto en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación y no haberse desvirtuado las irregularidades detectadas que motivaron la restricción temporal del certificado, lo que se ubica en el supuesto de cancelación establecido en la fracción X del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación.

Facultades que el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Michoacán “1”, puede ejercer de conformidad con lo dispuesto en los artículos 18, fracción I y último párrafo, en relación con el artículo 16, fracción XXIV, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; en relación con el Artículo Primero, fracción I, inciso a) del Acuerdo por el que se Delegan Diversas facultades a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2020, que **citó la autoridad en los actos de molestia en estudio.**

De los artículos 2, párrafo primero, apartado C, y segundo y 6, primer párrafo, Apartado A, fracción XV, inciso a) del Reglamento en análisis, se aprecia la

existencia de manera específica, de la **Administración Desconcentrada de Recaudación de Michoacán "1"**, con sede en Michoacán.

Por último, la **competencia territorial** de esa administración desconcentrada se observa del artículo 5, párrafo tercero, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en virtud de que señala que las unidades desconcentradas **ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional**.

Una vez precisado lo anterior, se tiene que la manifestación de la actora en el sentido de que la autoridad no fundó su competencia para emitir la resolución impugnada, porque **NO CITÓ** el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, que es el que le otorga la facultad para apoyar su actuación conforme a la información con la que cuente, ya sea en sus expedientes o en su base de dato, ES IINFUNDADA, porque si bien es cierto que la autoridad únicamente cito de manera genérica el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, esta es suficiente; en virtud de que tal dispositivo no establece la competencia de la autoridad **sino que prevé una manera en que podrán ser motivadas las resoluciones de la autoridad hacendaria**, es decir, sólo regula una formalidad de las actuaciones de la autoridad, pero no le otorga ninguna potestad o atribución.

En el caso, resultan aplicables la jurisprudencia IX-J-1aS-14 y el precedente IX-P-SS-397, consultables en la revista de este Tribunal, Novena Época, Años II y III, números 16 y 34, Abril 2023 y octubre de 2024, páginas 68 y 20, que señalan:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LA CITA GENÉRICA DE LOS ARTÍCULOS 50, 63 Y 70 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO DEPARA PERJUICIO AL CONTRIBUYENTE, AL SER NORMAS PROCEDIMENTALES QUE NO REGULAN LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD.- De la interpretación armónica de los artículos 50, 63 y 70, del Código Fiscal de la Federación, se tiene que tales dispositivos rigen las formalidades para la emisión de la resolución derivada de los hechos u omisiones de que se tengan conocimiento con motivo de las facultades de comprobación, así como la aplicación de las multas respectivas. Luego, toda vez que dichos preceptos no establecen facultad alguna para la autoridad fiscalizadora, resulta inconcuso que esta no tiene el deber de precisar alguna porción en específico de tales preceptos a fin de fundar su competencia para actuar, pues tales dispositivos son los rectores del procedimiento para la emisión de la resolución liquidatoria y no así de la competencia de la autoridad tributaria.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-4/2023)

COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD FISCALIZADORA. CUANDO REALIZA CONSULTAS A SUS BASES DE DATOS, NO ESTÁ OBLIGADA A PRECISAR ALGUNA PORCIÓN NORMATIVA PARA FUNDARLA.- En términos del artículo 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como cualquier autoridad u organismo competente en materia de contribuciones federales, tienen la obligación de motivar sus resoluciones, tanto en hechos que conozcan en el ejercicio de sus facultades de comprobación, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales. De ahí que, **dicha porción normativa no regula el ejercicio de facultad alguna, sino que prevé una manera en que podrán ser**

motivadas las resoluciones de la autoridad hacendaria, es decir, sólo regula una formalidad de las actuaciones de la autoridad, pero no le otorga ninguna potestad o atribución. Razón por la cual, la autoridad fiscalizadora no está obligada a precisar alguna porción, en específico, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, para fundar su competencia al realizar consultas a sus bases de datos con el objeto de motivar sus resoluciones, pues el aludido artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, sólo rige una formalidad para la emisión de las resoluciones y no así de la competencia de la autoridad.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 748/22-20-01-8/1439/23-PL-05-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 marzo de 2024, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretaria: Mtra. Beatriz Rodríguez Figueroa.
(Tesis aprobada en sesión de 14 de agosto de 2024)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 34. Octubre 2024. p. 20

En consecuencia, al haberse establecido en el contenido de la resolución impugnada y su oficio de antecedente, los fundamentos para ello, expresándose con precisión el artículo, párrafo, fracción, inciso, subinciso o el apartado correspondiente, se tiene por satisfecha la formalidad esencial que le da eficacia jurídica.

Sirve de apoyo a la anterior conclusión, la jurisprudencia sustentada por la Segunda sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que a la letra dice:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO. De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 77, mayo de 1994, página 12, de rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se desprende que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, resulta inconcuso que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación, que establece dicho precepto constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación; pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo por razón de materia, grado y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho. Esto es así, porque no es permisible abrigar en la garantía individual en cuestión ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, esencialmente, en una exacta individualización del acto de autoridad,

de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.
Contradicción de tesis 94/2000-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Primer y Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa, ambos del Primer Circuito. 26 de octubre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia. Novena Época; Instancia: Segunda Sala; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo: XIV, Noviembre de 2001; Tesis: 2a. /J. 57/2001; Página: 31.”

SEXTO: ESTUDIO DE LA EXISTENCIA DE UN REQUERIMIENTO ADICIONAL DE INFORMACIÓN. Por cuestión de método, esta Sala con fundamento en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede al análisis y resolución de los conceptos impugnación **“TERCERO” y “CUARTO”**, del escrito inicial de demanda, al encontrarse estrechamente relacionados entre si, que se resumen en lo siguiente:

SINTESIS DEL CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN DEL ACTOR

Que es ilegal la resolución impugnada, en virtud de que **niega lisa y llanamente que se le haya notificado en legal y debida forma algún requerimiento adicional de información y/o documentación**, con la finalidad de atender la solicitud de aclaración, ya que el día 10 de agosto de 2024, presentó solicitud de aclaración con anexos, mismo al que se le asignó el folio AC202471021649, escrito del que nada se dice en la resolución impugnada.

Que es ilegal el oficio 400-38-00-03-00-2024-11197 de 25 de septiembre de 2024, toda vez que viola en su perjuicio el principio de tipicidad, porque la autoridad canceló de manera definitiva su certificado de sello digital con fundamento en el artículo 17-H Bis, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, porque supuestamente no presentó solicitud de aclaración respecto de las irregularidades detectadas por la autoridad, pero lo cierto es que el 10 de agosto de 2024, si presentó solicitud de aclaración y anexos, a la cual se le asignó el número de folio AC202471021649, sin que en momento alguno se haya mencionado que se haya desistido de su solicitud o en su caso que haya cumplido de manera deficiente, de ahí que no se haya configurado la conducta y, que en caso de que la autoridad hubiera considerado que con la aclaración presentada no desvirtuaba las irregularidades detectadas, la autoridad debió fundar su actuar en el artículo 17-H Bis, penúltimo párrafo y no en el quinto párrafo que es el que citó.

SINTESIS DE LAS EXCEPCIONES DE LAS AUTORIDADES DEMANDADAS

En contestación a lo anterior, la autoridad demandada realiza manifestaciones tendientes a sostener la legalidad de la resolución impugnada.

ASI, LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN ESTUDIO, ESTA SALA LOS CALIFICA COMO **INFUNDADOS** Y FUNDADAS LAS EXCEPCIONES Y DEFENSAS FORMULADAS POR LA AUTORIDAD, DE CONFORMIDAD CON LAS CONSIDERACIONES SIGUIENTES:

1. RESOLUCIÓN IMPUGNADA. En el caso, la resolución impugnada es el oficio 400-38-00-03-00-2024-11197 de 25 de septiembre de 2024, a través de la cual la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Michoacán “1”, dejó sin efectos el Certificado de Sello Digital conforme al último párrafo del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, que obra agregada a folios 51 a 60 de autos, de la que se advierte que se fundó y motivó en los siguientes términos:

“...

Asunto: Se emite Resolución en el que se deja sin efectos el CSD. Morelia,

Michoacán, 25 de septiembre de 2024.

C. REPRESENTANTE LEGAL DE: ***** ** *****

***** ** **

***** ***** #***

***** ***** ** *

***** ***** ** *

Presente.

(...)

ANTECEDENTES

Se tiene como antecedente que ésta Autoridad con fecha 11 de julio de 2024 le notificó el oficio número 400- 38-00-03-00-2024-08819, de fecha 05 de julio 2024, en el que se informó la restricción temporal del uso de su Certificado de Sello Digital o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI toda vez que actualizó la hipótesis normativa a que se refiere el artículo 17-H Bis, párrafo primero, fracciones VII y IX, en relación con el artículo 81 fracción II del Código Fiscal de la Federación, por lo siguiente:

Al manifestar ante el Registro Federal de Contribuyentes que para el desarrollo de su actividad económica tendría trabajadores, se encuentra obligado(a) a presentar entre otras la declaración de entero de retenciones de impuesto sobre la renta por sueldos y salarios, y/o conceptos asimilados a salarios, conforme lo prevén las disposiciones fiscales en la materia.

Esta Autoridad Fiscal, le manifiesta que derivado de la consulta realizada el 04 de julio de 2024, a las bases de datos institucionales del Servicio de Administración Tributaria de conformidad con el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, identificó que su representada presentó la declaración de entero de retenciones de

ISR por sueldos y salarios, y/o conceptos asimilados a salarios conforme se detallan a continuación:

(...)

En ese orden de ideas, se procedió a analizar la información que obra en las bases de datos institucionales del Servicio de Administración Tributaria, donde se almacenan los CFDI de nómina, y la información contenida en los registros institucionales concerniente a declaraciones, esto es, se comparó retenciones declaradas en el periodo respectivo contra los importes de retención de ISR contenidos en 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 a salarios por concepto de retenciones por un importe diferente al declarado, tal como se detalla a continuación:

(...)

Por tales circunstancias, esta autoridad concluye que no observó lo que prevé el artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual señala 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, pues como quedo justificado en los registros antes detallados, en la(s) declaración(es) de entero de retenciones de ISR por sueldos y salarios y/o conceptos asimilados a salarios, se reflejan enteros menores del impuesto retenido, respecto de las retenciones contenidas en los CFDI de nómina. En consecuencia, esta autoridad concluye que no se apegó a las disposiciones fiscales supracitadas en este párrafo.

Por lo que se determina que actualiza la hipótesis normativa a que se refiere el artículo 17-H Bis, párrafo primero, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, toda vez que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por concepto de nómina emitidos a sus trabajadores, no concuerdan con el impuesto retenido manifestado en su declaración de entero de retenciones de ISR por sueldos y salarios y/o conceptos asimilados a salarios detallados con anterioridad.

Sirve como sustento el siguiente ordenamiento que advierte el momento en que el Servicio de Administración Tributaria restringirá temporalmente el uso de los certificados de sello digital.

(...)

Esta Autoridad Fiscal, le manifiesta que derivado de la consulta realizada el 04 de julio de 2024 a las bases de datos institucionales del Servicio de Administración Tributaria de conformidad con el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, identificó que su representada presentó la Declaración y pago mensual de retenciones de Impuesto al Valor Agregado (IVA) conforme se detallan a continuación:

(...)

En ese orden de ideas, se procedió a analizar la información que obra en las bases de datos institucionales del Servicio de Administración Tributaria, donde se almacenan los CFDI, y la información contenida en los registros institucionales concerniente a declaraciones, esto es, se comparó las retenciones de IVA declaradas en el periodo respectivo contra los importes de retención de IVA contenidos en los CFDI recibidos, advirtiéndose que existen diferencias, toda vez que en las facturas electrónicas recibidas se asentó que retuvo Impuesto al Valor Agregado por un importe diferente al declarado, tal como se detalla a continuación:

(...)

Por tales circunstancias, esta autoridad concluye que no observó lo previsto en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual establece que las personas morales están obligadas a efectuar la retención del impuesto al valor agregado que se les traslade, lo que en la especie no acontece en virtud de que no enteró en su totalidad el IVA que retuvo pues como quedó justificado en los registros antes detallados, en las declaraciones de entero de retenciones de IVA, se reflejan enteros menores del impuesto al valor agregado retenido, respecto de las retenciones contenidas en los CFDI recibidos. En consecuencia, esta autoridad concluye que no se apegó a las disposiciones fiscales supracitadas en este párrafo.

Por lo que se determina que se actualiza la hipótesis normativa a que se refiere el artículo 17-H Bis, párrafo primero, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, toda vez que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet recibidos que amparan el Impuesto al Valor Agregado (IVA) retenido, no concuerdan con el impuesto retenido manifestado en su Declaración y pago mensual de retenciones de Impuesto al Valor Agregado (IVA) detallados con anterioridad.

Sirve como sustento el siguiente precepto legal que advierte el momento en que el Servicio de Administración Tributaria restringirá temporalmente el uso de los Certificados de Sello Digital.

(...)

Sentado lo anterior, esta Autoridad Fiscal le manifiesta que derivado de la consulta realizada el 04 de julio de 2024, a las bases de datos institucionales del Servicio de Administración Tributaria de conformidad con el artículo 63, del Código Fiscal de la Federación, identificó que su representada, presentó la declaración anual de impuesto sobre la renta, conforme se detallan a continuación:

(...)

En ese orden de ideas, se procedió a analizar la información que obra en las bases de datos institucionales del Servicio de Administración Tributaria, donde se almacenan los CFDI, y lo concerniente a la información registrada en su(s) declaración(es) anuales, advirtiéndose diferencias entre los importes contenidos en su(s) Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de “tipo ingreso” del ejercicio, en relación con sus ingresos declarados, toda vez que asentó en la parte correspondiente a los ingresos declarados, contenido en su Declaración anual del impuesto Sobre la Renta que en (el) o (los) ejercicio(s) obtuvo ingresos por un importe diferente manifestado en las facturas electrónicas que emitió por la venta, prestación de servicios o arrendamiento de bienes como se detalla en los siguientes registros:

(...)

Por lo que esta autoridad concluye que no se apegó a las disposiciones fiscales en los términos que prevé el diverso 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. En esta tesitura, resulta aplicable al caso que nos ocupa, que su representada debió acumular el ingreso en el momento en que expidió el

comprobante que amparó el precio o la contraprestación pactada, pues como quedó evidenciado en los registros antes detallados, en su declaración anual reflejó ingresos con un monto menor al de las facturas vigentes emitidas por los actos o actividades que realizó durante el (los) ejercicio(s) detallados en la tabla que antecede, hecho que da lugar que al no manifestar en su declaración del ejercicio la totalidad de sus ingresos facturados vigentes, no se apegó a las disposiciones fiscales supracitadas en este párrafo y como resultado configura la existencia de la conducta vertida en el precepto legal a que se refiere el artículo 17-H Bis, párrafo primero, fracción VII del Código Fiscal de la Federación, puesto que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de ingreso, no concuerdan con el ingreso declarado en la Declaración anual de Impuesto sobre la Renta de acuerdo al detalle que párrafos arriba se indicó.

(...)

En razón de lo anterior, se determina que se ubicó en el supuesto de infracción prevista en la fracción II del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación, por lo que actualiza la hipótesis normativa a que se refiere el artículo 17-H Bis, párrafo primero, fracción IX, misma que refiere.

(...)

Asimismo y de conformidad con lo previsto en la regla 2.2.15., segundo párrafo de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, y la ficha de trámite 296/CFF contenida en el Anexo 1-A de la citada Resolución, **la contribuyente presentó la solicitud de aclaración los días 12 y 15 de agosto de 2024 con número de folio AC202471021649 y AC202471039049**; sin embargo, en dicho caso omitió exhibir información y/o documentación, por lo que esta autoridad de conformidad con lo previsto en el artículo 17-H Bis párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación, mediante oficio 400-38-00-03-00-2024-10114 de fecha 20 de agosto de 2024, notificado el 28 de agosto de 2024, procedió a requerirle la exhibición de datos, información, y/o documentación adicional otorgándole el plazo de 5 días que el citado artículo señala, mismos que transcurrieron del 30 de agosto de 2024 al 05 de septiembre de 2024; advirtiendo que:

El término para presentar lo requerido feneció el día 05 de septiembre de 2024 sin que al efecto hubiese dado cumplimiento al requerimiento en comento.

En razón de esto ultimo y de conformidad con lo previsto en el quinto párrafo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación al no haber atendido el requerimiento que se le formuló, **se tuvo por no presentada su solicitud de aclaración, situación que le fue notificada mediante el oficio No. 400-38-00-03-00-2024-10774 de fecha 11 de septiembre de 2024.**

Ahora bien, a la fecha de emisión de la presente resolución, se procedió a verificar los sistemas institucionales, de la contribuyente ***** sin que se identifique registro de nueva solicitud de aclaración en el término de cuarenta días que indica el último párrafo del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, mismos que transcurrieron del día 29 de julio de 2024 al 23 de septiembre de 2024.

En razón de lo expuesto, esta autoridad:

RESUELVE:

PRIMERO. Por lo anteriormente expuesto, y en términos de lo previsto en el artículo 17-H Bis, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, en relación con la regla 2.2.15 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente y la ficha 296/CFF del Anexo 1-A de la citada resolución, se deja sin efectos su CSD o bien el mecanismo que utiliza el contribuyente para efectos de la expedición de CFDI en relación con el último párrafo del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación...”.

2. FUNDAMENTOS Y MOTIVOS DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. De la resolución impugnada transcrita se advierte que se dejó sin efectos el Certificado de Sello Digital conforme al último párrafo del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, porque con fecha de 11 de julio del 2024 se notificó a la actora el oficio número **400-38-00-03-00-2024-08819, de fecha 5 de julio de 2024**, en el que se informó la **restricción temporal** del uso de su Certificado de Sello Digital o del mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI toda vez que actualizó la hipótesis normativa a que se refiere el artículo 17-H Bis, fracciones VII y IX, del Código Fiscal de la Federación, haciéndole saber la omisión e inconsistencias observadas en la presentación de sus declaraciones fiscales y, toda vez que **se tuvo por no presentadas las solicitudes de aclaración para subsanar las irregularidades detectadas** o desvirtuar las causas que originaron dicha medida, **dentro de los cuarenta días hábiles** que indica el último párrafo del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, se mantiene el supuesto previsto en las fracciones VII y IX del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, dejándose sin efectos el certificado de sello digital.

3. PRESENTACIÓN DE ACLARACIÓN. Ahora bien, la parte actora en el capítulo de hechos y en los conceptos de impugnación que se analizan, señaló que SI presentó **solicitud de aclaración para subsanar las irregularidades detectadas** o desvirtuar las causas que originaron la **restricción temporal** del uso de su Certificado de Sello Digital, **dentro de los cuarenta días hábiles** concedidos, aclaraciones a las que se les asignaron los números de folio **AC202471021649 y AC202471039049** y, NEGÓ LISA Y LLANAMENTE, haber conocido la existencia de algún requerimiento adicional de información o documentación para tener por subsanadas las irregularidades detectadas.

4. REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN ADICIONAL. Así, aun cuando la parte actora negó la existencia de un requerimiento de información adicional; esto es, del **oficio 400-38-00-03-00-2024-10114 de fecha 20 de agosto de 2024**, notificado el 28 de agosto de 2024 y, que en términos de lo dispuesto por el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, le corresponde a la autoridad probar los hechos que motiven la resolución impugnada cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, lo cierto es que **fue la propia actora quien exhibió como anexo a su demanda** el oficio 400-38-00-03-00-2024-10114 de fecha 20 de agosto de 2024 y sus

constancias de notificación practicadas por buzón tributario el 28 siguiente, constancias que obran agregadas a folios 62 a 68 de autos, **sin que en la demanda haya cuestionado la legalidad de las referidas constancias de notificación, siendo legales, tendiéndose por concedora a la actora del** oficio 400-38-00-03-00-2024-10114, desde la fecha en que le fue notificado, el 28 de agosto de 2024; puesto que su exhibición junto con sus constancias de notificación al presentar su demanda, constituye una confesión tacita de que si tenía conocimiento de dichas documentales y su contenido desde el 28 de agosto de 2024, quedando desvirtuada su negativa en términos de lo dispuesto por los artículos 95 y 96 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

De ahí que contrario a lo expuesto por la actora si se actualizó el supuesto previsto en el artículo 17-H Bis, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, que se citó en la resolución impugnada y que prevé: **“Transcurrido el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos** y, en su caso, el de la prórroga, sin que el contribuyente conteste el requerimiento, se tendrá por no presentada su solicitud de aclaración, por lo que se restringirá nuevamente el uso del certificado de sello digital y continuará corriendo el plazo de cuarenta días a que se refiere el segundo párrafo del presente artículo. El plazo de diez días para resolver la solicitud de aclaración comenzará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que concluya el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos o, en su caso, el de la prórroga”; pues tal como se precisó en el acto controvertido **la contribuyente presentó la solicitud de aclaración los días 12 y 15 de agosto de 2024 con número de folio AC202471021649 y AC202471039049**; sin embargo, omitió exhibir información y/o documentación, por lo que esta autoridad de conformidad con lo previsto en el artículo 17-H Bis párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación, mediante oficio 400-38-00-03-00-2024-10114 de fecha 20 de agosto de 2024, notificado legalmente el 28 de agosto de 2024, **procedió a requerirle la exhibición de datos, información, y/o documentación adicional otorgándole el plazo de 5 días** que el citado artículo señala, mismos que transcurrieron del 30 de agosto de 2024 al 05 de septiembre de 2024; advirtiéndole que el término para presentar lo requerido **feneció el día 05 de septiembre de 2024 sin que al efecto hubiese dado cumplimiento al requerimiento en comento**; en razón de esto último y de conformidad con lo previsto en el quinto párrafo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación al no haber atendido el requerimiento que se le formuló, **se tuvo por no presentada su solicitud de aclaración, situación que le fue notificada mediante el oficio número 400-38-00-03-00-2024-10774 de fecha 11 de septiembre de 2024 y se restringió nuevamente el uso del certificado de sello digital.**

SÉPTIMO: ESTUDIO DEL PLAZO DE DIEZ DÍAS PARA EMITIR LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. Por cuestión de método, esta Sala con fundamento en el

artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede al análisis y resolución del concepto impugnación “**PRIMERO**”, “**SEGUNDO**” y “**QUINTO**”, del escrito inicial de demanda, que se resume en lo siguiente:

SINTESIS DEL CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN DEL ACTOR

Que es ilegal la resolución impugnada al haber operado la caducidad prevista en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, las exceder el plazo de diez días con que contaba para resolver lo que en derecho correspondiera.

Que es ilegal la notificación de la resolución impugnada contenida en el oficio 400-38-00-03-00-2024-11197 de 25 de septiembre de 2024, en razón de que se le remitió un aviso electrónico a una o varias direcciones de correo electrónico, pero no se corroboró la autenticidad y correcto funcionamiento de este.

Que niega lisa y llanamente haber recibido el aviso de confirmación a su dirección de correo electrónico previo a la notificación electrónica que se controvierte, por lo que se debe declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

Que es ilegal la notificación de la resolución impugnada contenida en el oficio 400-38-00-03-00-2024-11197 de 25 de septiembre de 2024, en razón de que no se señaló la fecha y la hora en que fue enviada la citada notificación al buzón tributario, por lo que se debe declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

SINTESIS DE LAS EXCEPCIONES DE LAS AUTORIDADES DEMANDADAS

En contestación a lo anterior, la autoridad demandada señala que los argumentos vertidos por el accionante son **infundados**, en virtud de que la autoridad si se pronunció dentro del plazo legal referido en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación.

Que el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, se trata de una norma imperfecta porque no establece dentro de su contenido una sanción aplicable en caso de que después de pasado el plazo de diez días la autoridad haya sido omisa en emitir respuesta a la solicitud de los contribuyentes, porque en el caso de que la autoridad no emita la resolución correspondiente en el plazo de tres meses

previsto en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, lo que acontece es que se configura la negativa ficta.

ASI, EL CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN EN ESTUDIO, ESTA SALA LO CALIFICA COMO **INFUNDADOS** Y FUNDADAS LAS EXCEPCIONES Y DEFENSAS FORMULADAS POR LA AUTORIDAD, DE CONFORMIDAD CON LAS CONSIDERACIONES SIGUIENTES:

La resolución impugnada en el presente juicio es el oficio 400-38-00-03-00-2024-11197 de 25 de septiembre de 2024, emitida por el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Michoacán "1" del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual se deja sin efectos el certificado de sellos digitales o bien el mecanismo que utiliza el contribuyente para efectos de la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet, la cual obra agregada a folios 51 a 60 de autos y, hace prueba plena en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ahora bien, resulta conveniente citar los antecedentes que dieron origen a dicha resolución, los cuales se toman de las constancias que obran en autos y que los son:

- a) Mediante oficio número 400-38-00-03-00-2024-08819 de fecha **5 de julio de 2023**, la Administración Desconcentrada de Recaudación de Michoacán "1", restringió temporalmente a la actora el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet, de conformidad con el artículo 17-H Bis, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, y en donde se le señaló que estaba en posibilidad de subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar los motivos de la medida de restricción de certificado de sello digital, de conformidad con lo previsto por el artículo 17-H Bis, del Código en cita, y la regla 2.2.15, de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, entre otras disposiciones, el cual fue notificado el 11 de julio de 2024, documentales que obran en las fojas **1 a 7** del expediente administrativo.
- b) Así, los días **10 y 14 de agosto de 2024**, al tenor de las disposiciones antes invocadas, **la actora presentó aclaración** en el portal del Servicio de Administración Tributaria, a fin de subsanar las irregularidades o desvirtuar los motivos de la restricción temporal del uso del certificado de sello digital, instancia a la cual recayó los números de folios **AC202471021649** y **AC202471039049** tal y como consta en los Acuses de Recepción visibles en las fojas 8 y 19 del expediente administrativo.
- c) Mediante oficio número 400-38-00-03-00-2024-10114 de fecha **20 de agosto de 2024**, la Administración Desconcentrada de Recaudación de Michoacán "1", en atención a las aclaraciones precisadas en el párrafo anterior, determinó solicitar la presentación de mayores elementos de información y/o documentación, de conformidad con lo previsto por el artículo 17-H Bis, del Código Fiscal Federal, la

regla 2.2.15. y la ficha de trámite 296/CFF, bajo el apercibimiento que de no hacerlo se tendría por no presentada la aclaración. Y en caso de requerir prórroga para el cumplimiento del requerimiento señalado, podía solicitarla de conformidad con lo previsto en el cuarto párrafo del artículo 17-H Bis del Código antes citado, oficio que fue notificado el **28 de agosto de 2024**, documentales que obran en las fojas **27 a 31** del expediente administrativo.

- d) Así, por oficio 400-38-00-03-00-2024-10774 de 11 de septiembre de 2024, la Administración Desconcentrada de Recaudación de Michoacán "1", tuvo por no presentadas las aclaraciones presentadas por la actora, en virtud de que no dio cumplimiento al requerimiento formulado en fecha **20 de agosto de 2024**, oficio que fue notificado el 18 de septiembre de 2024, documentales que obran en las fojas **32 a 36** del expediente administrativo.
- e) Mediante oficio número 400-38-00-03-00-2024-11197 de fecha **25 de septiembre de 2024**, la Administración Desconcentrada Jurídica de Michoacán "1", determinó que la actora no desvirtuó las causas por las que se motivó la restricción temporal del certificado de sello digital y por ende, determinó dejar sin efectos el certificado de sello referido, al tenor del artículo 17-H, fracción X del Código Fiscal de la Federación. Asimismo, indicó a la actora que a fin de que estuviera en posibilidad de subsanar las irregularidades, podría presentar su caso de aclaración en el Portal del Servicio de Administración Tributaria, en términos de la regla 2.2.4, cuarto párrafo, de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, en relación con la ficha de trámite 47/CFF.
- f) Posteriormente, con escrito ingresado el día 15 de noviembre de 2024 en la Oficialía de Partes de esta Sala Regional, el actor compareció a demandar la nulidad de la misma.

Una vez precisados los antecedentes del caso, es necesario analizar lo que establece el artículo 17-H, fracción X y 17-H Bis, primer párrafo, fracciones VII y IX, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación y la regla 2.2.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, preceptos normativos en los que, entre otras cuestiones, se establece el supuesto por el que se dejó sin efectos el certificado de sello digital a la actora, así como los lineamientos conforme a los cuales debe tramitarse el procedimiento administrativo de aclaración para de subsanar las irregularidades o desvirtuar los motivos por los que se canceló el certificado mencionado, mismos que establecen lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

[...].

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.

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:

...

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.

...

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.

Los contribuyentes a quienes se les haya restringido temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet podrán presentar, en un plazo no mayor a cuarenta días hábiles, la **solicitud de aclaración a través del procedimiento que, mediante reglas de carácter general**, determine el Servicio de Administración Tributaria para subsanar las irregularidades detectadas, o bien, para desvirtuar las causas que motivaron la aplicación de tal medida, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga, a fin de que, al día siguiente al de la solicitud se restablezca el uso de dicho certificado. **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; hasta en tanto se emita la resolución correspondiente, la autoridad fiscal permitirá el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet. La resolución a que se refiere este párrafo se dará a conocer al contribuyente a través del buzón tributario.

Para los efectos del párrafo anterior, la autoridad fiscal podrá requerir al contribuyente mediante oficio que se notificará por medio del buzón tributario, dentro de los cinco días siguientes a aquél en que el contribuyente haya presentado su solicitud de aclaración, los **datos, información o documentación adicional que considere necesarios, otorgándole un plazo máximo de cinco días para su presentación**, contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento.

Los contribuyentes podrán solicitar a través del buzón tributario, por única ocasión, una prórroga de cinco días al plazo a que se refiere el párrafo anterior, para aportar los datos, información o documentación requerida, siempre y cuando la solicitud de prórroga se efectúe dentro de dicho plazo. La prórroga solicitada se entenderá otorgada sin necesidad de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo previsto en el párrafo anterior.

Transcurrido el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos y, en su caso, el de la prórroga, sin que el contribuyente conteste el requerimiento, se tendrá por no presentada su solicitud de aclaración, por lo que se restringirá nuevamente el uso del certificado de sello digital y continuará corriendo el plazo de cuarenta días a que se refiere el segundo párrafo del presente artículo. El **plazo de diez días para resolver la solicitud de aclaración comenzará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que concluya el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos** o, en su caso, el de la prórroga.

Procedimiento para dejar sin efectos el CSD de los contribuyentes o bien para restringir el uso del certificado de e.firma o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición de CFDI y procedimiento para informar que corrigió su situación fiscal y para subsanar las irregularidades detectadas.

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 la regla 2.2.8., 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, en su caso, 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 hábiles a que se refiere el último párrafo de dicho numeral sin que el contribuyente haya presentado la solicitud de aclaración a que se refiere la regla 2.2.15. y la ficha de trámite 296/CFF "Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas en términos del artículo 17-H Bis del CFF, o en su caso desahogo de requerimiento o solicitud de prórroga", contenida en el Anexo 1-A.

Para los efectos del artículo 17-H, primer párrafo, fracciones XI y XII del CFF, así como de la regla 2.2.8., y las demás que otorguen como facilidad algún esquema para la expedición de CFDI, las autoridades fiscales emitirán la resolución que deje sin efectos el o los CSD del contribuyente o, en su caso, 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 de las citadas fracciones del artículo 17-H del CFF.

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 pueden restringir el uso del mecanismo que utilice el contribuyente para la expedición de CFDI conforme a la regla 2.2.8., o la que establezca la opción correspondiente.

Para los efectos de los artículos 17-H, párrafos primero, fracciones X, XI y XII, y sexto y 17-H Bis, párrafos octavo y último del CFF, los contribuyentes podrán corregir su situación fiscal y subsanar las irregularidades detectadas, a través de un caso de aclaración que presenten de conformidad con 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", contenida en el Anexo 1-A.

Dentro de los cinco días hábiles posteriores al registro del caso de aclaración, la autoridad fiscal podrá requerir información o documentación adicional al contribuyente, otorgándole un plazo de diez días hábiles, contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación para su presentación. Transcurrido dicho plazo sin que el contribuyente proporcione la información o documentación solicitada, se tendrá por no presentada.

La resolución al **caso de aclaración deberá emitirse por la autoridad dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que se presente el referido 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 sin que se dé cumplimiento al requerimiento de información adicional**, según corresponda.

Cuando la resolución que resuelva el caso de aclaración para subsanar las irregularidades o el requerimiento de información adicional que emita la autoridad con fundamento en el artículo 10 del Reglamento del CFF, se notifique 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, dichas notificaciones se tendrán por efectuadas dentro del plazo

señalado en el artículo 17-H, sexto párrafo del CFF 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”, contenida en el Anexo 1-A, respectivamente, siempre que el procedimiento de notificación a que se refieren las citadas disposiciones, se inicie a más tardar el último día del plazo de que se trate.

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 la opción a que se refiere la regla 2.2.8., ni alguna otra opción para la expedición de CFDI establecida mediante reglas de carácter general en tanto no se resuelva a su favor el trámite a que se refiere la ficha 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”, contenida en el Anexo 1-A, y se tenga por corregida su situación fiscal o bien, subsanadas las irregularidades detectadas por las cuales se dejó sin efectos su CSD o se restringió el uso del certificado de e.firma o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición del CFDI

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.

Para el caso de la restricción del uso de certificado de e.firma o el mecanismo que se utilice para la expedición de CFDI, si la autoridad responde favorablemente, procederá de manera simultánea al levantamiento de la restricción correspondiente. CFF 17-H, 17-H Bis, 17-K, 18, 18-A, 29, 69, 69-B, 69-B Bis, 134, 139, RMF 2024 2.2.8.

El numeral 17-H, fracción X, del Código Fiscal de la Federación, establece que los certificados emitidos por el Servicio de Administración Tributaria (encontrándose entre ellos el certificado de sello digital para emitir comprobantes fiscales a que hace referencia del artículo 29, fracción II, del mismo ordenamiento), quedarán sin efectos cuando, entre otros supuestos, cuando se agote el procedimiento previsto en el artículo 17-H Bis de ese Código y no se hayan subsanado las irregularidades detectadas o desvirtuado las causas que motivaron la restricción temporal del certificado de sello digital.

Asimismo, se establece en el segundo párrafo del artículo 17-H Bis que, 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, a fin de obtener un nuevo certificado.

Asimismo, se prevé que la autoridad fiscal **deberá emitir la resolución sobre dicho procedimiento en un plazo máximo de diez días**, contado a partir del día siguiente a aquel en que se reciba la solicitud correspondiente.

El quinto párrafo del artículo 17-H Bis transcrito, prevé que cuando se realiza un requerimiento de información adicional a la actora, transcurrido el plazo para

aportar los datos, información o documentación requeridos y, en su caso, el de la prórroga, sin que el contribuyente conteste el requerimiento, se tendrá por no presentada su solicitud de aclaración, por lo que se restringirá nuevamente el uso del certificado de sello digital y continuará corriendo el plazo de cuarenta días a que se refiere el segundo párrafo del presente artículo. El **plazo de diez días para resolver** la solicitud de aclaración **comenzará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que concluya el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos** o, en su caso, el de la prórroga.

Luego, en el cuarto párrafo de la regla 2.2.4, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, se establece entre otras cuestiones, que para los efectos del artículo 17-H, fracción X, y 17-H Bis, penúltimo y último párrafos 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 certificados de sello digital, a través de un caso de aclaración que presenten conforme a la ficha de trámite 47/CFF “*Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos su certificado de sello digital, se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI*”, contenida en el Anexo 1-A de tal regla.

Así, el **quinto párrafo** de la regla en comento, establece que, dentro de los 5 días hábiles posteriores al registro del caso de aclaración, la autoridad fiscal podrá requerir información o documentación adicional al contribuyente, otorgándole un plazo de diez días hábiles, contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación para su presentación. Indicando que, transcurrido dicho plazo sin que el contribuyente proporcione la información o documentación solicitada, se tendrá por no presentada.

De igual forma, el sexto párrafo de la regla en estudio señala **que la resolución al caso de aclaración deberá emitirse por la autoridad dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que se presente el referido 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 sin que se dé cumplimiento al requerimiento de información adicional, según corresponda.**

segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación **no fija sanción en el caso de que no se emita resolución en el plazo de 10 días** en el procedimiento que se establece para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar los motivos por los cuales se dejó sin efectos los certificados de sello digital, sin embargo, sobre el tema la **Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación** al resolver el amparo en revisión 302/2016, que dio vida a la tesis 2a. CVI/2016 (10a.), sostuvo lo siguiente:

CERTIFICADOS EMITIDOS POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO D), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE QUEDARÁN SIN EFECTOS AUN SIN QUE LAS AUTORIDADES FISCALES EJERZAN SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, NO GENERA INSEGURIDAD JURÍDICA NI PROVOCA INDEFENSIÓN EN LOS GOBERNADOS POR NO FIJAR SANCIÓN EN CASO DE QUE NO SE EMITA RESOLUCIÓN EN EL PLAZO DE 3 DÍAS EN EL PROCEDIMIENTO SUMARIO QUE PREVE.

El precepto referido no es una norma jurídica imperfecta por no fijar sanción en el caso de que no se emita resolución en el plazo de 3 días en el procedimiento sumario que se establece para desvirtuar o subsanar las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal para dejar sin efectos los certificados que emitió. Ello, porque conforme al artículo **51, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**, dentro de las causales por la cuales el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede declarar ilegal un acto o resolución de su competencia, se encuentra la relativa a la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, a condición de que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido del acto o resolución combatido, incluso la ausencia de fundamentación y motivación. Por lo cual, la omisión de emitir la resolución en el plazo señalado, no implica que se genere inseguridad jurídica ni que se provoque indefensión en el gobernado, ya que ese proceder se sanciona con la nulidad de la resolución que, en su caso, se emita fuera del plazo citado, pues al tratarse de un acto no dictado en el lapso establecido legalmente al efecto, implica la omisión de un requisito legal y conlleva que se dicte una sentencia de nulidad para efectos, acorde con el artículo 52, fracción IV, de la ley indicada.

Amparo en revisión 302/2016. IQ Electronics International, S.A. de C.V. y otra. 13 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez. Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:38 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2012945 Instancia: Segunda Sala Décima Época Materia(s): Constitucional, Administrativa Tesis: 2a. CVI/2016 (10a.) Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 35, Octubre de 2016, Tomo I, página 925 Tipo: Aislada

Además en el Amparo en revisión 302/2016 resuelto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dio lugar al criterio transcrito, se expuso lo siguiente:

“ ...

39. Para arribar a la anterior conclusión, es conveniente traer a colación las **consideraciones que respecto al artículo 17-H, fracción X, inciso c), del Código Fiscal de la Federación, sostuvo esta Segunda Sala al resolver en sesión de 1 de junio de 2016**, por unanimidad de 4 votos, el amparo en revisión 187/2016, bajo la ponencia del Ministro Franco González Salas, en el que se sostuvo lo siguiente:

...

No obstante lo anterior, **considerando la necesidad de los contribuyentes de seguir realizando sus actividades económicas** y, por ende, contar con el certificado de sello o firma digital, el legislador propuso un **procedimiento ágil**, en el cual el contribuyente realice la aclaración correspondiente ante la autoridad fiscal, demostrando que dejó de encontrarse en los supuestos por los que le fue cancelado su certificado, y, **derivado de ello, de forma inmediata se le genere un nuevo certificado**

para que esté en posibilidad de continuar con la emisión de comprobantes fiscales, lo que prácticamente significa restablecer su situación.

En ese sentido, el último párrafo del artículo impugnado prevé que el procedimiento para llevar a cabo dicha aclaración, se desarrollará conforme lo determine el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general¹; esto es, el legislador facultó a dicha autoridad administrativa para que señale la forma de subsanar las irregularidades detectadas, con las pruebas que a su derecho convengan al contribuyente, a fin de que pueda obtener un nuevo certificado. En el mismo párrafo se establece que la autoridad fiscal **deberá emitir la resolución sobre dicho procedimiento en un plazo máximo de tres días**, contado a partir del día siguiente a aquél en que se reciba la solicitud correspondiente, **lo que corrobora el hecho de que se trata de un procedimiento sumario, que tiene por objeto que el contribuyente pueda volver a desarrollar sus actividades económicas, y expedir comprobantes fiscales, con normalidad.**

Derivado de lo anterior, se advierte que contrario a lo sostenido por el recurrente, la cancelación del certificado de sello o firma digital del contribuyente **no constituye una medida de carácter definitivo**, ni una supresión permanente de dicho certificado sino un acto de molestia temporal.

En efecto, dicha medida constituye una afectación a la esfera jurídica del contribuyente que restringe sólo de manera **provisional o preventiva** sus derechos, cuando éste se ubica en alguna conducta que obstaculice o sea contraria a los objetivos de la administración tributaria; ello, con la finalidad de verificar el efectivo cumplimiento de la obligación prevista por el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental, así como de combatir las conductas tendentes a su evasión, fraudes o actos ilícitos, fin que es constitucionalmente válido.

Lo anterior es así, toda vez que, si bien el artículo reclamado establece la “cancelación” del certificado de sello o firma digital del contribuyente, el objeto de la misma no es restringir de manera definitiva el uso del certificado de referencia, lo que queda de manifiesto, **al prever la propia norma, un procedimiento sumario que le permite al gobernado subsanar la irregularidad que haya ocasionado su cancelación**, de tal forma que, se puede afirmar que dicha medida sí tiene una temporalidad, que si bien no está definida en la ley, dependerá del propio contribuyente, en tanto aparezca y tome las medidas pertinentes para regularizar su situación, conforme a las disposiciones aplicables.

...

¹ Resolución Miscelánea Fiscal para 2015.

“Procedimiento para dejar sin efectos el certificado de sello digital de los contribuyentes, restringir el uso del certificado de FIEL o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición de CFDI y procedimiento para desvirtuar o subsanar las irregularidades detectadas.

2.2.3. Para los efectos del artículo 17-H, primer párrafo, fracción X del CFF, así como de las reglas 2.2.7., 2.7.1.21. y las demás que otorguen como facilidad algún otro esquema de comprobación fiscal, cuando las autoridades fiscales tengan conocimiento de la actualización de alguno de los supuestos previstos en el citado artículo, solicitarán al Administrador General de Servicios al Contribuyente o al Administrador Central de Servicios Tributarios al Contribuyente, que deje sin efectos el CSD del contribuyente, o bien, restrinja el uso del certificado de FIEL o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición de CFDI.

La resolución que determine dejar sin efectos el CSD o restringir el uso del certificado de FIEL o el mecanismo que utilizan las personas físicas para la expedición de CFDI, deberá quedar debidamente fundada, motivada y será notificada al contribuyente en términos del artículo 134 del CFF.

Para los efectos del artículo 17-H, tercer párrafo, 29, antepenúltimo párrafo y 69, primer párrafo del CFF, los contribuyentes podrán consultar en la página de Internet del SAT, los CSD que han quedado sin efectos.

Para los efectos del artículo 17-H, sexto párrafo del CFF, los contribuyentes podrán subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos su CSD, se restringió el uso de su certificado de FIEL o el mecanismo que utilizan para expedir CFDI, a través de un caso de aclaración que presente en la página de Internet del SAT, en la opción “Mi Portal”, conforme a la ficha de trámite 47/CFF “Procedimiento para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos su certificado de sello digital, se restringió el uso de su certificado de FIEL o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI”, contenida en el Anexo 1-A.

Los contribuyentes a quienes se haya dejado sin efectos el certificado de sello digital para la expedición de CFDI, no podrán solicitar CSD o, en su caso, no podrán optar o continuar ejerciendo las opciones a que se refieren las reglas 2.2.7.y 2.7.1.21., ni alguna otra opción para la expedición de CFDI establecida mediante reglas de carácter general, en tanto no desvirtúen o subsanen las irregularidades detectadas.

Para la aplicación del procedimiento previsto en la presente regla, cuando las autoridades fiscales soliciten que se deje sin efectos un certificado de sello digital se considera que también solicitan la restricción del uso del mecanismo que utilice el contribuyente para la expedición de CFDI conforme a las reglas 2.2.7.y 2.7.1.21., o la que establezca la opción correspondiente.”

En este contexto, son infundados los agravios en los que la recurrente reitera la transgresión al **principio de audiencia** previa porque como se ha visto, no constituye un acto privativo ni, consecuentemente, el de **seguridad jurídica**, en tanto que esa vulneración se hace derivar de que no se establece un plazo para la autoridad entre la fecha en que se incurrió en el incumplimiento que da origen a la cancelación y el momento en que se notifica al contribuyente, en tanto que tal y como lo apuntó el Juez Federal, **eso ocurre de forma inmediata y la audiencia para el contribuyente se garantiza en vía sumaria** a través del procedimiento aclaratorio en los términos en que apuntó el Juez A quo.

...

40. Similares consideraciones a las antes transcritas sustentó la **Primera Sala al resolver en sesión de 27 de enero de 2016**, por unanimidad de 5 votos, el amparo en revisión 941/2015, bajo la ponencia del Ministro Pardo Rebolledo.

...

41. Ahora, como puede verse, **esta Segunda Sala** en el precedente transcrito **concluyó que el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación** no establece ni tiene la naturaleza de un acto de privación sujeto al artículo 14 constitucional, por lo que no es exigible el derecho de audiencia previa, sino es de un acto de molestia regulado por el artículo 16 constitucional que requiere del cumplimiento de los requisitos previstos en dicho numeral (mandamiento escrito de autoridad competente debidamente fundado y motivado), por lo que no asiste razón a la recurrente al exigir que se cumpla con el derecho de audiencia previa.

...

44. De igual forma, no asiste razón a la recurrente cuando aduce que conforme al artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, debe otorgarse garantía judicial en el artículo impugnado. Ello es así, porque, como se dijo, **dicho precepto prevé un procedimiento sumario para que el contribuyente pueda desvirtuar las razones para la cancelación del sello digital**, con lo que el artículo combatido no solo se encuentra apegado a la Ley Fundamental sino también al invocado tratado internacional.

...

66. Ahora, la recurrente en el agravio **número 7**, combate las anteriores razones del juez federal para evidenciar que el artículo 22 constitucional sí resulta aplicable al artículo 17-H, fracción X, inciso d), del Código Fiscal de la Federación, manifestando, en lo fundamental, que dicho precepto establece una sanción excesiva y desproporcional, pues no es acorde con la infracción cometida, ya que por una omisión de carácter formal, se cancelan los certificados de sellos digitales, lo que provoca la detención de su actividad comercial, debido a que se encuentra imposibilitada para emitir facturas a terceros.

Así, precisa que el juez de amparo perdió de vista que para que un precepto imponga alguna consecuencia jurídica, no necesariamente debe encontrarse en un apartado específico de la ley, sino en todo caso es la propia naturaleza del precepto la que determina si se trata de una sanción o no.

...

97. En efecto, como se precisó en esta ejecutoria, el supuesto establecido en el artículo 17-H, fracción X, inciso d) del Código Fiscal de la Federación para 2014, establece un acto de molestia que se rige por el artículo 16 constitucional; no obstante ello, en acatamiento a lo dispuesto en los artículos 14, párrafo segundo, de la Ley Fundamental y 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, se previó un procedimiento sumario para desvirtuar o subsanar las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal para dejar sin efectos los certificados que emitió, de ahí que, contrario a lo que aduce la recurrente, el artículo y porción normativa impugnados no establecen obligaciones o cargas, sino un beneficio al contribuyente que le permite ejercer su derecho de defensa.

...

En el agravio **número 5** expone la recurrente, de manera abreviada, que en su concepto de violación B. 1) de su demanda de amparo, hizo valer que el precepto impugnado es una norma jurídica imperfecta, al no establecer sanción en caso de que no se emita resolución en el término de 3 días en el procedimiento respectivo, lo que conculca el principio de seguridad jurídica, dado que una vez transcurrido dicho término sin que se emita resolución se provoca un estado de indefensión, al rebasar el tiempo previsto para tal efecto.

...

103. Inversamente a lo que esgrime la peticionaria de amparo, **el artículo 17-H, fracción X, inciso d), del Código Fiscal de la Federación no es una norma jurídica imperfecta por no establecer sanción en el caso de que no se emita resolución en el plazo de 3 días en el procedimiento sumario que se establece para desvirtuar o subsanar las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal para dejar sin efectos los certificados que emitió.**

Ello es así, pues atendiendo a lo dispuesto en el artículo 51, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dentro de las causales por la cuales el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede declarar ilegal un acto o resolución de su competencia, se encuentra la relativa a la omisión de los requisitos formales exigidos por la leyes, a condición de que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido del acto o resolución combatido, incluso la ausencia de fundamentación y motivación.

Así, **en el supuesto de que no se dicte resolución en el plazo de 3 días en el procedimiento sumario** establecido en el artículo y porción normativa impugnados, no implica que se genere inseguridad jurídica ni que se provoque indefensión en el gobernado, en la medida en que ese proceder **se encuentra sancionado con la nulidad de la resolución que en su caso se emita fuera del citado plazo**, pues se trata de una resolución que no se dictó en el lapso de tiempo (3 días) establecido legalmente para tal efecto, lo que implica la omisión de un requisito formal previsto en la ley y conlleva a que se dicte en el contencioso administrativo una sentencia de nulidad para efectos acorde a lo previsto en el artículo 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

...

113. En cuanto a la proporcionalidad en sentido estricto, el juez de amparo señaló que de la iniciativa del Ejecutivo citada se advierte que es requisito indispensable que los contribuyentes cuenten con un certificado de sello digital vigente, cuyo uso adecuado debe ser verificado por la autoridad fiscal, por lo que se consideró necesario proponer la inclusión de medidas de control considerando la necesidad de los contribuyentes de seguir **realizando sus actividades económicas** y, por ende, contar con el certificado de sello o firma digital, **proponiendo un procedimiento sumamente ágil**, en el cual el contribuyente realizará la aclaración correspondiente ante la autoridad fiscal en la que demuestre que dejó de encontrarse en los supuestos por los que fue sancionado, e **inmediatamente se le generará un nuevo certificado para que esté en posibilidad de continuar con la emisión de comprobantes fiscales**, lo que prácticamente significa restablecer su situación (ponderación).

...

Además, refirió que la Cámara de Diputados respecto de la iniciativa descrita con anterioridad, destacó que **ante la necesidad de los contribuyentes de continuar realizando sus actividades económicas y, en consecuencia, contar con el certificado de sello o firma digital**, propuso **un procedimiento ágil, en el cual el contribuyente realizará la aclaración** correspondiente ante la autoridad fiscal, en la que deberá demostrar que dejó de encontrarse en los supuestos por los que fue sancionado, e **inmediatamente se le generará un nuevo certificado para que esté en posibilidad de continuar con la emisión de comprobantes fiscales**, lo que significa restablecer su situación (ponderación).

131. No pasa inadvertido para esta Suprema Corte el argumento relativo a que las consecuencias que se derivan del artículo y porción impugnados, como lo arguye la recurrente, **pueden dar pauta a minimizar su posición en el sistema económico, principalmente comercial, al existir la posibilidad de verse impedida material y jurídicamente para realizar operaciones con terceros.** Sin embargo, tales

consecuencias, como se dijo, no son definitivas sino provisionales de manera que existe la posibilidad de revertirlas en el **procedimiento sumario establecido para tal efecto**, en el cual podrá desvirtuar las infracciones que se le atribuyen y, de ser así, darle efectos a los certificados emitidos por el Servicio de Administración Tributaria. Consecuencias que se justifican en aras de alcanzar la finalidad constitucionalmente legítima y válida que se busca con la medida legislativa impugnada...”.

De lo anterior se advierte que el procedimiento para dejar sin efectos los certificados para la expedición de los comprobantes fiscales, se estableció en los tiempos señalados en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación (ahora artículo 17-H Bis), **considerando la necesidad de los contribuyentes de contar con el certificado de sello o firma digital, para seguir realizando sus actividades económicas**, por tanto dicho **procedimiento es ágil, sumario y debe desahogarse de forma inmediata**, pues es en este donde el contribuyente hace uso de su derecho de audiencia pudiendo realizar la aclaración de las irregularidades detectadas y desvirtuar las causas que motivaron la restricción temporal del certificado ante la autoridad fiscal, demostrando que dejó de encontrarse en los supuestos por los que le fue cancelado su certificado y, **derivado de ello, de forma inmediata corresponde que se le genere un nuevo certificado para que esté en posibilidad de continuar con la emisión de comprobantes fiscales, lo que prácticamente significa restablecer su situación.**

Así, es obligación de la autoridad fiscal **emitir la resolución sobre dicho procedimiento en un plazo máximo de tres días (ahora diez días conforme al artículo 17-H Bis)**, contado a partir del día siguiente a aquél en que se reciba la solicitud correspondiente, **tratarse de un procedimiento sumario, que tiene por objeto que el contribuyente pueda volver a desarrollar sus actividades económicas, y expedir comprobantes fiscales, con normalidad.**

En este punto es necesario aclararse que si bien el criterio 2a. CVI/2016 (10a.) de la Segunda Sala, así como la ejecutoria del que derivó, hace referencia al artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, se debe a que el procedimiento de cancelación de certificados de sello digital se encontraba regulado en ese artículo hasta el 31 de diciembre de 2019 y, en el 17-H Bis del mismo Código, a partir del 1° de enero de 2020, tal como se advierte de la comparativa de dichos numerales que se realiza a continuación:

ANTES DEL DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 09 de diciembre de 2019, en el que	DESPUES DEL DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 09 de diciembre de
---	---

se reformó el artículo 17-H, fracción X y, se adicionó el artículo 17-H Bis.	2019, en el que se reformó el artículo 17-H, fracción X y, se adicionó el artículo 17-H Bis.
Artículo 17-H.- Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos cuando: ... X. Las autoridades fiscales: a) Detecten que los contribuyentes, en un mismo ejercicio fiscal y estando obligados a ello, omitan la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas, previo requerimiento de la autoridad para su cumplimiento. ... d) Aun sin ejercer sus facultades de comprobación, detecten la existencia de una o más infracciones previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado. 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 este artículo. Cuando el Servicio de Administración Tributaria revoque un certificado expedido por él, se anotará en el mismo la fecha y hora de su revocación. 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 este 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	Artículo 17-H.- Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos cuando: [...]. 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. 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: ... 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. ... 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. Los contribuyentes a quienes se les haya restringido temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet podrán presentar, en un plazo no mayor a cuarenta días hábiles, la solicitud de

irregularidades detectadas, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga, a fin de obtener un nuevo certificado. La autoridad fiscal deberá emitir la resolución sobre dicho procedimiento en un plazo máximo de tres días, contado a partir del día siguiente a aquel en que se reciba la solicitud correspondiente.	aclaración a través del procedimiento que, mediante <u>reglas de carácter general</u>, determine el Servicio de Administración Tributaria para subsanar las irregularidades detectadas, o bien, para desvirtuar las causas que motivaron la aplicación de tal medida, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga, a fin de que, al día siguiente al de la solicitud se restablezca el uso de dicho certificado. La autoridad fiscal deberá emitir la <u>resolución sobre dicho procedimiento</u> en un plazo máximo de diez días, contado a partir del día siguiente a aquél en que se reciba la solicitud correspondiente; hasta en tanto se emita la resolución correspondiente, la autoridad fiscal permitirá el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet. La resolución a que se refiere este párrafo se dará a conocer al contribuyente a través del buzón tributario. Para los efectos del párrafo anterior, la autoridad fiscal podrá requerir al contribuyente mediante oficio que se notificará por medio del buzón tributario, dentro de los cinco días siguientes a aquél en que el contribuyente haya presentado su solicitud de aclaración, los datos, información o documentación adicional que considere necesarios, otorgándole un plazo máximo de cinco días para su presentación, contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento. Los contribuyentes podrán solicitar a través del buzón tributario, por única ocasión, una prórroga de cinco días al plazo a que se refiere el párrafo anterior, para aportar los datos, información o documentación requerida, siempre y cuando la solicitud de prórroga se efectúe dentro de dicho plazo. La prórroga solicitada se entenderá otorgada sin necesidad de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo previsto en el párrafo anterior. Transcurrido el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos y, en su caso, el de la prórroga, sin que el contribuyente conteste el requerimiento, se tendrá por no presentada su solicitud de aclaración, por lo que se restringirá nuevamente el uso del certificado de sello digital y continuará corriendo el plazo de cuarenta días a que se refiere el segundo párrafo del presente artículo. El plazo de diez días para resolver la solicitud de aclaración comenzará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que concluya el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos o, en su caso, el de la prórroga.
---	--

Entonces, si bien numeral 17-H Bis, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación **no establece expresamente consecuencia o sanción alguna en el supuesto de que no se dicte la resolución en el plazo de 10 días** en el procedimiento de aclaración para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar los motivos por los cuales se dejó sin efectos los certificados de sello digital, sin embargo, tal como se ha analizado, sobre ese tópico la **Segunda Sala** del más alto tribunal en la tesis antes transcrita ya dictaminó que el procedimiento de cancelación de sellos digitales debe ser **ágil, sumario y debe desahogarse de forma inmediata**, porque de lograr el contribuyente aclarar las irregularidades detectadas, la autoridad se encuentra obligada a que **de forma inmediata se le genere un nuevo certificado para que esté en**

posibilidad de continuar con la emisión de comprobantes fiscales y restablecer sus actividades económicas, con base en lo cual precisó que el precepto referido **no es una norma jurídica imperfecta**, esto es, no se trata de una norma que del todo carezca de sanción, pues sostuvo que en términos del artículo **51, fracción II** de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dentro de las causas de ilegalidad por las cuales este Tribunal puede declarar ilegal un acto o resolución de su competencia, **se encuentra la relativa a la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes**, a condición de que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido del acto combatido.

De ahí que, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación concluyó que la omisión de emitir la resolución en el plazo señalado en el artículo 17-H, del Código Fiscal de la Federación vigente en la época de su análisis, (cuyo contenido se encuentra vigente en el artículo 17-H Bis, que establece el plazo de 10 días para emitir la resolución que ponga fin al procedimiento), no implica que se genere inseguridad jurídica ni que se provoque indefensión en el gobernado por no establecerse una consecuencia, **ya que -dijo- ese proceder se sanciona con la nulidad de la resolución que**, en su caso, se emita fuera del plazo citado, pues -afirmó- que al tratarse de un acto no dictado en el lapso establecido legalmente al efecto, ello implica su ilegalidad y conlleva que se dicte una sentencia en la que se declare su **nulidad para efectos**, en términos de lo previsto por el numeral **52, fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.**

Por tanto, se insiste aún y cuando el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, **no prevé expresamente como parte de su texto la consecuencia jurídica** de que la autoridad no emita la resolución que ponga fin el procedimiento dentro del plazo de diez días señalado, ello no implica que no tenga alguna consecuencia, y que por tanto quede a discreción de la autoridad dictar la resolución que corresponda en cualquier tiempo, pues se entendería que incluso podría simplemente no dictarla, o bien, **emitirla después de transcurrido un largo plazo de tiempo durante el cual el particular quedaría en estado de indefensión al no definirse la situación fiscal respecto a su certificado de sello digital lo que podría llegar a complicar la realización de su actividad económica** o empresarial preponderante, así como las actividades fiscales y financieras normales de su negocio o actividad, el pago de proveedores, salarios en su caso.

Tiene aplicación por analogía el precedente VIII-P-1aS-222, consultable en la Revista de este Tribunal, Octava Época, Año II, número 16, Noviembre 2017, página 388, que señala:

VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE INMEDIATEZ. SE ACTUALIZA CUANDO QUEDA AL ARBITRIO DE LA AUTORIDAD, TENER POR DEBIDAMENTE INTEGRADO EL EXPEDIENTE, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 152 DE LA LEY ADUANERA.- El ejercicio de las facultades de las autoridades aduaneras se encuentra sujeto a un plazo cierto y determinado, atendiendo a los principios de legalidad y seguridad jurídica que rigen esta clase de procedimientos, por lo que lo previsto en el artículo 152 de la Ley Aduanera, se encuentra encaminado a otorgar seguridad jurídica al gobernado, sin que de manera alguna se pueda dejar al arbitrio de dichas autoridades, la temporalidad en la integración del expediente y por ende, la expedición de la resolución correspondiente, puesto que aquélla, atendiendo al principio de legalidad, tiene la obligación ineludible de emitir su decisión o determinación en un plazo que no debe de exceder de cuatro meses, según se advierte de la norma de referencia que lo ha consignado de manera expresa. Por tanto, una vez que se haya vencido el plazo para ofrecer pruebas, se entiende que el expediente se encuentra debidamente integrado y, a partir del día siguiente, inician los referidos cuatro meses para emitir la resolución que proceda.

Entonces se puede concluir que, **la consecuencia jurídica de la referida inactividad procedimental, es poner fin al procedimiento**, esto es, no es factible que el mismo produzca efecto jurídico alguno a quien demanda, en tanto que dicho procedimiento culminó en perjuicio de la propia autoridad.

Así las cosas, las documentales públicas que obran en autos, descritas previamente, hacen prueba plena en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de lo siguiente:

1. El 11 de julio de 2024, la Administración Desconcentrada de Recaudación de Michoacán "1", notificó a la actora el oficio número 400-38-00-03-00-2024-08819 de fecha **5 de julio de 2024**, a través del cual le restringió temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet, de conformidad con el artículo 17-H Bis, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, notificación que surtió efectos el 29 siguiente.
2. En fechas **10 y 14 de agosto de 2024**, la actora presentó aclaración en el portal del Servicio de Administración Tributaria, a fin de subsanar las irregularidades o desvirtuar los motivos de la restricción temporal del uso del certificado de sello digital, instancia a la cual recayó los números de folios **AC202471021649** y **AC202471039049** tal y como consta en los Acuses de Recepción visibles en las fojas 8 y 19 del expediente administrativo, lo que además reconoció la demandada al así señalarlo en la resolución impugnada.
3. Mediante oficio número 400-38-00-03-00-2024-10114 de fecha **20 de agosto de 2024**, notificado el 28 siguiente, la autoridad requirió a la parte actora para que en el término de 05 días hábiles exhibiera mayores elementos de

información y/o documentación relacionada con las inconsistencias de las que derivó la restricción temporal de su certificado de sello digital (documentos visibles de fojas **27 a 31** del expediente administrativo).

4. Por oficio 400-38-00-03-00-2024-10774 de 11 de septiembre de 2024, la Administración Desconcentrada de Recaudación de Michoacán "1", **tuvo por no presentadas las aclaraciones presentadas por la actora**, en virtud de que no dio cumplimiento al requerimiento formulado en fecha **20 de agosto de 2024**, oficio que fue notificado el 18 de septiembre de 2024, documentales que obran en las fojas **32 a 36** del expediente administrativo.
5. Mediante resolución contenida en el oficio número 400-38-00-03-00-2024-11197 de fecha **25 de septiembre de 2024** (notificado el 4 de octubre de 2024), la autoridad puso fin al procedimiento, en la que determinó que la actora no desvirtuó las causas por las que se motivó la restricción temporal del certificado de sello digital y por ende dejó sin efectos el certificado de sello referido.

Precisado lo anterior, resulta que el plazo de 5 días hábiles para que la parte actora exhibiera mayores elementos de información y/o documentación relacionada con las inconsistencias de las que derivó la restricción temporal de su certificado de sello digital, conforme a las fechas en que fueron practicadas las actuaciones por la autoridad inició el 30 de agosto de 2024 y feneció el 5 de septiembre de 2024², tal como se hizo constar en el tercer párrafo de la página 8 de la resolución impugnada, sin que en dicho término la contribuyente diera cumplimiento a dicho requerimiento, por lo que el citado **plazo de 10 días hábiles** para que la autoridad resolviera **la aclaración presentada** inició el 6 de septiembre de 2024 y feneció el **20 del mismo mes y año**; entonces si con fecha 18 de septiembre de 2024, la autoridad notificó a la actora el oficio 400-38-00-03-00-2024-10774 de 11 de septiembre de 2024, en el que **tuvo por no presentadas las aclaraciones de la actora**, DICHA RESOLUCIÓN SE EMITIÓ DENTRO DEL PLAZO DE 10 DÍAS CON QUE CONTABA LA AUTORIDAD PARA HACERLO.

² Sin que para los cómputos en el asunto que nos ocupa se contabilicen los días inhábiles establecidos en el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido se inserta a continuación:
Artículo 12. En los plazos fijados en días **no se contarán los sábados, los domingos** ni el 1o. de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo y el 25 de diciembre

No obstante en términos de lo dispuesto por el quinto párrafo del artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, transcurrido el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos y, en su caso, el de la prórroga, **sin que el contribuyente conteste el requerimiento**, se tendrá por no presentada su solicitud de aclaración, por lo que se restringirá nuevamente el uso del certificado de sello digital y **continuará corriendo el plazo de cuarenta días a que se refiere el segundo párrafo del ese artículo**, así el plazo de cuarenta días con que contaba la actora para presentar su aclaración respecto de la cancelación temporal del uso del certificado de sello digital, inició el 29 de julio de 2024, en virtud de que el oficio de cancelación temporal de sellos le fue notificado el 11 de julio de 2024, la cual surtió efectos el día hábil siguiente, que correspondió el 29 de julio de 2024, porque el primer periodo general de vacaciones de 2024, comprendió los días del 15 al 26 de julio de 2024, conforme a la regla 2.1.6. de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024 y concluyó el 23 de septiembre de 2024, tal como se precisó en el segundo párrafo de la página 9 de autos, **sin que dicho computo haya sido controvertido por la actora.**

En consecuencia, el plazo de diez días hábiles para emitir la resolución que ponga fin al procedimiento de cancelación de sellos digitales se computa una vez concluido el plazo diverso de 40 días con que contaba la actora para presentar aclaración en relación a las irregularidades detectadas por la autoridad, por tanto, si el plazo de 40 días concluyó el 23 de septiembre de 2024, se tiene que a partir de 24 de septiembre de 2024, inició el **plazo de 10 días el cual precluyó el 8 de octubre de 2024**, al ser inhábiles los días 28 y 29 de septiembre y 5 y 6 de octubre de 2024, por ser sábados y domingos, así como el 1° de octubre de 2024 al ser declarado inhábil a través de la regla 2.1.6. de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, por lo que, si el oficio número 400-38-00-03-00-2024-11197 a través del cual la autoridad **puso fin al procedimiento**, en el que determinó que la actora no desvirtuó las causas por las que se motivó la restricción temporal del certificado de sello digital y por ende dejó sin efectos el certificado de sello referido, se emitió el **25 de septiembre de 2024** y se notificó el 4 de octubre de 2024, esto aconteció antes de que concluyera el plazo de diez días con que contaba la autoridad para hacerlo, en ese sentido, es **INFUNDADO** el **concepto de impugnación** formulado por la actora en su **demanda**.

Sin que sea obstáculo, que la actora alegue que es ilegal la notificación del oficio número 400-38-00-03-00-2024-11197; **1)** porque la autoridad procedió a remitir el aviso electrónico de notificación a una dirección de correo electrónico de la cual **no corroboro su autenticidad y correcto funcionamiento** en términos de lo dispuesto por el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación y **2)** porque si bien se señaló en la constancia de notificación el día en que fue enviado el aviso de notificación

pendiente en el buzón tributario a la notificación electrónica, no se señaló la hora, argumentos que resultan infundados.

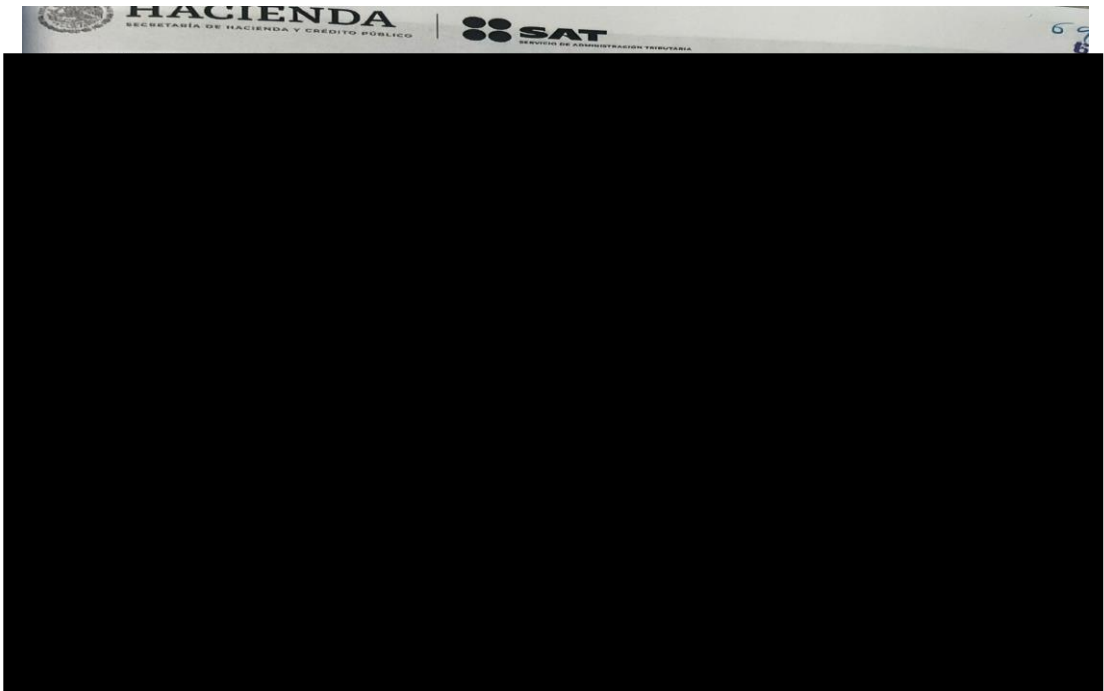
a) Si bien es cierto que, en términos de lo dispuesto por el **artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación** se desprende que las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual, **la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido,** y ese medio de comunicación, a su vez permite a los contribuyentes, presentar promociones, solicitudes, avisos, o dar cumplimiento a sus obligaciones y requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, pudiendo también realizar consultas sobre su situación fiscal, para lo cual se establece el mecanismo para corroborar la autenticidad y **correcto funcionamiento inicial**, mediante EL ENVÍO DE UN AVISO DE CONFIRMACIÓN DEL MEDIO DE COMUNICACIÓN elegido por el propio contribuyente, es decir, del correo electrónico señalado por el interesado.

Lo cierto es que, en el caso, se encuentra acreditado el correcto funcionamiento inicial del correo *****@*****, como mecanismo de comunicación; en virtud de que previamente a la notificación de la resolución impugnada en el presente juicio, el Servicio de Administración Tributaria notificó por buzón tributario previo aviso electrónico de notificación pendiente enviado al citado correo registrado como mecanismo de comunicación, el oficio 400-38-00-03-00-2024-08819 de 5 de julio de 2024, que obra agregado a folios 1 a 7 del expediente administrativo junto con sus constancias de notificación, a través del cual se restringió temporalmente el uso del certificado de sello digital en el cual se le concedió a la actora el plazo de cuarenta días para que presentara la aclaración correspondiente, aclaración que presentó el 10 de agosto de 2024, **sin que la contribuyente argumentara en ese procedimiento ni en el presente juicio la ilegalidad de la notificación de ese oficio o que el aviso de notificación pendiente no lo hubiera recibido y por tanto**, que el mecanismo de comunicación no se encontrara funcionando correctamente; en consecuencia, se tiene que a la fecha del envío del aviso de notificación pendiente de la resolución impugnada, la autoridad corroboró el correcto funcionamiento del correo *****@*****

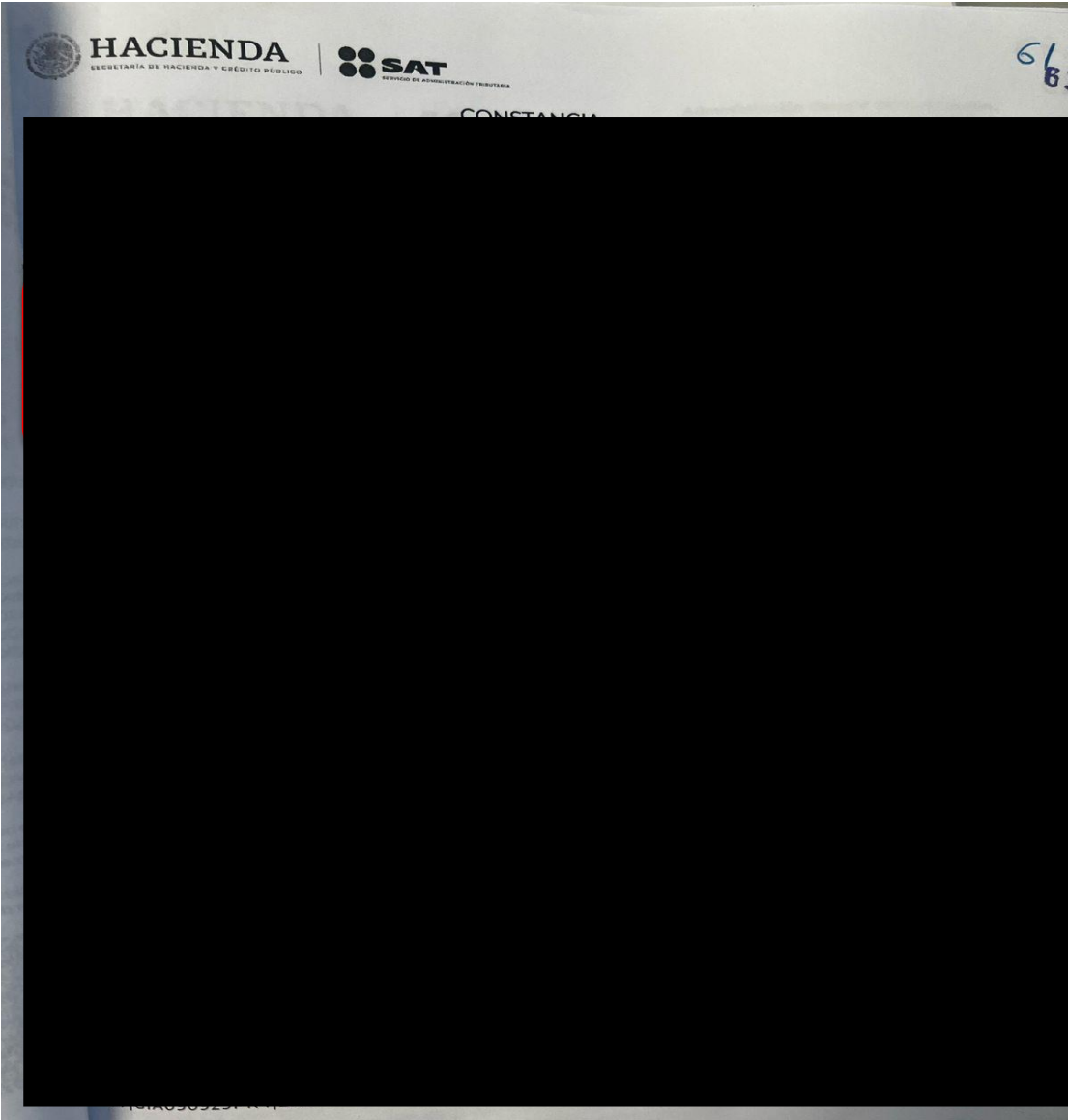
b) Es correcta la aseveración que hace la accionante, en cuanto a que uno de los requisitos de legalidad de las notificaciones practicadas de manera electrónica, es necesario indicar, de manera precisa, varios datos que permitan tener certeza de las circunstancias en que fueron practicadas, siendo de los primeros y esenciales requisitos, el señalar la fecha y hora en que se llevan a cabo, sin embargo, se equivoca al destacar que la autoridad no indicó la hora en que la notificación fue practicada, pues de la lectura que se hace a cada constancia, se aprecia que en cada ocasión, tanto en el aviso previo de notificación pendiente, como en la constancia misma de la notificación realizada, en todos ellos **sí se señaló la hora en que cada uno se realizó.**

Como se aprecia y se destaca, de las propias constancias se advierte que lo real y cierto es que sí precisan, de manera puntual, el horario en que cada una se llevó a cabo, como se detalla enseguida:

El aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario, practicado el 25 de septiembre de 2024, y que obra a folio 69 de autos, precisa que a las *“17 horas con 6 minutos hora de la zona centro de México”*, de esa fecha, se envió a la contribuyente un acto administrativo en documento digital para su notificación, lo que se inserta para una mejor comprensión:



Por otro lado, en la constancia de notificación electrónica, que fue aportada a folio 61 de autos, se indica que la notificación del acto administrativo se tiene por realizada al cuarto día, por lo que, siendo las 9 horas con 30 minutos, hora de la zona centro de México, del día 02 de octubre de 2024, que constituye el cuarto día contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso, se tuvo por realizada la notificación electrónica, lo que también se inserta para una mejor comprensión.



Así las cosas y revisadas las constancias de notificación de la resolución impugnada contenida en el oficio número 400-38-00-03-00-2024-11197, queda corroborado por los suscritos Magistrados que cumplen con el requisito de señalar la hora en que fueron practicadas, de ahí que se desestima por infundado el argumento expuesto en ese sentido por la actora.

POR LAS CONSIDERACIONES ANTES EXPUESTAS Y CON FUNDAMENTO EN LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 49, 50 Y 52, FRACCIÓN I DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SE RESUELVE:

- I. La parte actora NO PROBÓ SU PRETENSIÓN, en consecuencia;

II. Se reconoce la **VALIDEZ** de la resolución impugnada, por los motivos expuestos a lo largo del mismo.

III. NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron y **firman** los Magistrados que integran esta Sala Regional del Pacífico Centro, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la Secretaria de Acuerdos que autoriza y da fe.

Dr. Ricardo Arteaga Magallón
Magistrado Instructor de la Primera Ponencia

Mtra. María Orley Ortiz Ley
Presidenta de esta Sala y
Magistrada Instructora de la Segunda Ponencia

Dr. Sergio Flores Navarro
Magistrado Instructor de la Tercera Ponencia

Lic. Nayeli Moran Dimayuga
Secretaria de Acuerdos
NMD

*“El 31 de marzo de 2025, la licenciada **Nayeli Moran Dimayuga**, Secretaria de acuerdos con adscripción en Sala Regional del Pacífico-Centro, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracción I y II, 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 de nombre de la parte moral actora, su representante legal y correo electrónico. Conste.”*