



**SALA REGIONAL DE MORELOS**

**EXPEDIENTE: 656/23-24-01-4**



**ACTOR:** \*\*\*\*\*  
\*\*\*\*\*  
\*\*\*\*\*

**MAGISTRADA INSTRUCTORA:  
MARÍA DEL PILAR AZUELA BOHIGAS**

**SECRETARIO DE ACUERDOS:  
ANTONIO OSEGUERA SALAZAR**

Cuernavaca, Morelos, a veinte de mayo de dos mil veinticuatro.

**VISTOS** los autos del juicio de nulidad en que se actúa y estando debidamente integrada la Sala Regional de Morelos del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por la Magistrada **MARÍA DEL PILAR AZUELA BOHIGAS**, Presidente de la Sala, Titular de la Primera Ponencia e Instructora del presente juicio, el Magistrado **LUIS ALFREDO MORA VILLAGÓMEZ**, Titular de la Segunda Ponencia, así como por la Magistrada **CONSUELO RODRÍGUEZ ACEVES**, Titular de la Tercera Ponencia, de los cuales la Magistrada y el Magistrado señalados en último término, fueron adscritos a este Órgano Jurisdiccional de conformidad con lo dispuesto en los artículos Primero, fracciones XV y XVIII, y Segundo, del Acuerdo G/JGA/7/2024 emitido el uno de febrero de dos mil veinticuatro, por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal; ante la presencia del Secretario de Acuerdos que da fe, Licenciado **Antonio Oseguera Salazar**, con fundamento en los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia definitiva en el juicio contencioso administrativo número **656/23-24-01-4**, promovido por \*\*\*\*\*  
\*\*\*\*\* en los siguientes términos; y,

**RESULTANDO**

**1º.** Por escrito ingresado el dieciocho de septiembre de dos mil veintitrés en la Oficialía de Partes de la Sala Regional de Morelos, de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, \*\*\*\*

-2-

en representación legal de \*\*\*\*\*  
\*\*\*\*\*, demandó la nulidad de:

*"La resolución contenida en el Mandamiento de ejecución de fecha 07 de agosto de 2023, emitido por el Administrador Desconcentrado de Recaudación de Morelos "1", con sede en Morelos, así como el Acta de Requerimiento de Pago y Acta de Embargo, diligenciadas el día 24 de agosto de 2023, a través del cual se requiere el pago del crédito fiscal en importe histórico de \$\*\*\*\*\*, determinado en la resolución contenida en el oficio número 500-39-00-04-01-2019-03166 de fecha 27 de marzo de 2019..."*

**2º.** Mediante acuerdo de **veintiséis de septiembre de dos mil veintitrés** se admitió la demanda en la vía ordinaria y se ordenó emplazar a la autoridad demandada a efecto que formulara su contestación de demanda en el término de ley.

**3.-** A través de auto de fecha **diez de noviembre de dos mil veintitrés** se admitió a trámite el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada en contra del proveído de admisión antes descrito; recurso que se resolvió infundado mediante resolución interlocutoria de **veintitrés de enero de dos mil veinticuatro**.

**4.-** Por acuerdo de fecha **nueve de enero de dos mil veinticuatro** se tuvo por formulada la contestación a la demanda y por admitidas las pruebas ofrecidas por la autoridad demandada, por lo que en preparación de las descritas en el numeral **2**, mediante oficios girados a la Octava Sala Regional Metropolitana y al entonces Magistrado Instructor de la Tercera Ponencia de esta Sala, ambos de este Tribunal, se les solicitó que de no existir inconveniente legal alguno, remitieran a esta Sala los autos del juicio que respectivamente pertenezca a su índice o, que en caso de encontrarse impedidas materialmente para ello, remitieran copia certificada de la sentencia definitiva que obre cargada en el Sistema de Control y Seguimiento de Juicios.

**5.-** Mediante proveídos de fechas **once de marzo y doce de abril de dos mil veinticuatro**, se tuvieron por recibidas las reproducciones de la sentencia definitiva dictada en cada uno de los referidos litigios; razón por la

-3-

cual, al no existir cuestión pendiente por resolver, en el último de los autos citados se concedió a las partes el término para formular alegatos, acorde a lo dispuesto por el artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**6.-** Por acuerdo de esta **misma fecha**, se declaró cerrada la instrucción del presente juicio, por lo que estando debidamente integrado el expediente, se procede a dictar sentencia definitiva en los siguientes términos; y,

### **CONSIDERANDO**

**PRIMERO.- JUSTIFICACIÓN DE LA COMPETENCIA DE ESTE ÓRGANO RESOLUTOR.** Esta Sala Regional de Morelos es competente para conocer del presente juicio de conformidad con los artículos 3º, fracción II, y 35, párrafo primero, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa vigente; así como los artículos 48, fracción XXIV, y 49, fracción XXIV, del Reglamento Interior de este Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el diecisiete de julio de dos mil veinte, en vigor a partir del día siguiente.

**SEGUNDO.- JUSTIFICACIÓN DE LA EXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.** La existencia de la resolución impugnada en el presente juicio, se encuentran acreditada por la exhibición que de ella hace la parte actora y por el reconocimiento expreso que de la misma realiza la autoridad demandada, en términos de lo dispuesto en los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; así como 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la citada Ley.

-4-

**TERCERO.- ANÁLISIS DE LA PROCEDENCIA DEL JUICIO.**

Establecido lo anterior, y previamente al estudio de los conceptos de impugnación aducidos, conforme a lo dispuesto en el último renglón del artículo 8 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por tratarse de una cuestión de orden público e incluso de análisis oficioso, esta Sala Regional procede a analizar la **única causal** de improcedencia que hizo valer la autoridad demandada, ello en los siguientes términos:

**SÍNTESIS DE LOS ARGUMENTOS DE LA AUTORIDAD DEMANDADA:**

- Refiere que resulta improcedente el presente juicio al actualizarse los supuestos de improcedencia y sobreseimiento previstos en los artículo 8º, fracciones I y II, y 9, fracciones II y VI, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 3, primer y penúltimo párrafos, de Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.
- Señala que lo anterior es así en virtud de que las resoluciones impugnadas no tienen el carácter de definitivas, toda vez que los actos del procedimiento administrativo de ejecución adquieren tal al resultar optativo la interposición del recurso administrativo, puesto que el artículo 117 fracción II inciso b) del Código Fiscal de la Federación establece que el recurso administrativo de revocación procede contra los actos de las autoridades fiscales que se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución y, el artículo 120 del mismo ordenamiento prevé que la interposición del recurso es optativo antes de acudir al juicio de nulidad.
- Agrega que, si de conformidad con el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación la interposición del recurso administrativo en contra del procedimiento administrativo de ejecución sólo es procedente hasta la convocatoria para remate, por lo que en ese momento nace la optatividad para acudir al juicio de nulidad, adquiriendo dichas los

**-5-**

actos correspondientes el carácter de resoluciones definitivas impugnables mediante juicio de nulidad.

- Sostiene que por lo anterior, no se actualiza el supuesto del artículo 3º de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa consistente en que los actos o resoluciones son definitivas cuando no admitieran recurso administrativo o cuando admitiéndolo su interposición sea optativa, pues la optatividad del recurso administrativo se da hasta la etapa de la convocatoria para remate y no antes.
- Aduce que apoya a lo anterior, la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación número 2º /J. 18/2009, derivada de la resolución de la Contradicción de Tesis 197/2008-55, en la cual determinó que contra los Actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución el Juicio Contencioso Administrativo, por regla general únicamente resulta procedente hasta que se publique la convocatoria para remate, la cual a la fecha no existe.

A juicio de **los Magistrados** que integran esta Sala, resulta **infundada** la causal de improcedencia y sobreseimiento invocada por la autoridad demandada de conformidad con las siguientes consideraciones jurídicas:

La calificación que antecede encuentra sustento en el hecho de que la autoridad demandada aduce que **las resoluciones impugnadas no tienen el carácter de definitivas**, puesto que aun cuando el artículo 117, fracción II, inciso **b)**, del Código Fiscal de la Federación establece que el recurso administrativo de revocación procede contra los actos de las autoridades fiscales que se dicten en el procedimiento administrativo de

-6-

ejecución, de conformidad con su diverso numeral 127, su interposición **sólo es procedente hasta la convocatoria para remate**, por lo que en ese momento nace la optatividad para acudir al juicio de nulidad, adquiriendo dichas los actos correspondientes el carácter de resoluciones definitivas impugnables mediante juicio de nulidad.

No obstante, es de vital importancia aclarar que el supuesto que **el supuesto que habilitó la procedencia del juicio en que se actúa**, contrario a lo sostenido por la autoridad recurrente, **no es el previsto en el inciso b)<sup>1</sup>**, de la fracción II, del artículo 117, del Código Fiscal de la Federación, sino aquel regulado por el **inciso a)** de dicha porción normativa; lo anterior es así toda vez que la moral actora en su escrito inicial de demanda controvierte la determinación que por concepto de recargos efectúo la autoridad demandada; con motivo de lo anterior, es de precisar que en la especie **no resulta aplicable la jurisprudencia** 2a./J. 18/2009 que invocó la autoridad demandada, por no actualizarse el supuesto en ella abordado.

Aclarado lo ello, es menester destacar que la Segunda Sala del Máximo Tribunal de la Nación, al emitir la jurisprudencia **2a./J. 99/2010**, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, Julio de 2010, página 308, con número de registro electrónico 164229, determinó que cuando se controvierta un requerimiento de pago por aducir que se encuentra en los supuestos previstos en el inciso a), de la fracción II, del artículo 117, del Código Hacendario, el contribuyente podrá promover el recurso de revocación de manera independiente y cuando se le requiera el crédito fiscal, sin que tenga que esperar hasta la publicación de la convocatoria de remate; jurisprudencia que resulta directa y

<sup>1</sup> "**Artículo 117.- El recurso de revocación procederá contra:**

[...]

**II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:**

a) **Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos**, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.

b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley, o determinen el valor de los bienes embargados.

[...]

**-7-**

exactamente aplicable al caso concreto, cuyo rubro y texto son del tenor literal siguiente:

**"REVOCACIÓN. EL RECURSO PREVISTO CONTRA LOS ACTOS REFERIDOS EN EL INCISO A) DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 117 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PROCEDE INDEPENDIENTEMENTE AL DEL INCISO B) DE DICHA FRACCIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 29 DE JUNIO DE 2006).-**

*Para el inicio del procedimiento administrativo de ejecución es necesaria la existencia de un crédito fiscal no pagado dentro del plazo marcado por las leyes. Por otra parte, conforme al artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, el requerimiento de pago es la primera fase del procedimiento administrativo de ejecución, es decir, es uno de sus elementos. Así, el recurso de revocación previsto en el inciso a) de la fracción II del artículo 117 del Código referido, procede en contra del requerimiento de pago por el que se exige cubrir un crédito fiscal que ha quedado extinguido o su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización establecida en el artículo 21 del indicado ordenamiento, pues en ese medio de defensa se cuestiona la existencia del crédito fiscal o su cuantificación; en tanto que, el supuesto de procedencia del citado recurso, previsto en el inciso b) de la fracción II del referido artículo 117, se controvierte el procedimiento administrativo de ejecución por no ajustarse a la ley. Así, el legislador otorgó autonomía en términos de procedencia al recurso de revocación, en los supuestos señalados del requerimiento de pago, al regular su procedencia de manera independiente de la prevista en el inciso b). En este sentido, se concluye que **cuando el contribuyente alegue que el requerimiento de pago se encuentra en los casos del inciso a) de la fracción II del artículo 117, podrá promover el recurso de revocación de manera independiente y cuando se requiera un crédito fiscal, sin que tenga que esperar hasta la publicación de la convocatoria de remate, en términos del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación.***

*Contradicción de tesis 110/2010..."*

[Énfasis añadido]

Los razonamientos aquí expuestos fueron a su vez invocados en el resolución interlocutoria de fecha veintitrés de enero de dos mil veinticuatro, a través de la cual se determinó **infundado** el recurso de reclamación

**-8-**

interpuesto por la autoridad demandada en contra del auto de admisión de demandada, en el que hizo valer argumentos idénticos a los aquí analizados.

De ese modo, en virtud de lo expuesto en el párrafo que precede, resulta evidente que el juicio que nos ocupa **no se actualiza la causal de improcedencia y sobreseimiento** hecha valer por la autoridad, por lo que no existe impedimento alguno para analizar el fondo de la presente controversia.

**CUARTO.-** Con fundamento en lo previsto por el precepto 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en concordancia con el numeral 222 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia contenciosa administrativa federal, y en atención a los principios procesales que rigen a las sentencias, de exhaustividad, congruencia, unidad y concentración, se procede al estudio conjunto de los argumentos que hizo valer la parte actora en el escrito de demanda, en los cuales medularmente manifiesta lo siguiente:

**A) SÍNTESIS DE LAS MANIFESTACIONES DE LA PARTE ACTORA:**

**Primer concepto de impugnación.**

➤ Sostiene que el actuar de la autoridad demandada deviene ilegal y violatorio de los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, así como 21, segundo párrafo, 38, fracción IV y 152, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la autoridad exactora realizó de manera indebida el cálculo de los recargos determinados en el mandamiento de ejecución de fecha siete de agosto de dos mil veintitrés, en el entendido de que los determinó desde el ejercicio sujeto a revisión y hasta la emisión del referido acto, siendo que solo estaba en posibilidad de calcular los recargos por cinco años, es decir, del año dos mil dieciocho a la fecha, y no de la manera en que lo efectuó.

-9-

- Añade que la autoridad al realizar el cálculo de los recargos no expresa mayor razonamiento lógico jurídico del porqué es que los calculó de esa forma y la razón por la cual pasó por alto lo dispuesto en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación respecto a que los recargos solo se pueden calcular por un plazo máximo de cinco años.
- Argumenta que si bien es cierto, el referido artículo prevé supuestos de excepción en los cuales los recargos pueden calcularse hasta por diez años, lo cierto es que no se encuentra en ninguno de ellos, por lo que la exactora debió limitarse a efectuar su cálculo por hasta cinco años.

### **Segundo concepto de impugnación.**

- Afirma que el actuar de la autoridad demandada deviene ilegal y violatorio de los artículos 14, 16, 22 y 31 de la Constitución Federal, así como 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.
- Alega lo anterior bajo el argumento de que la autoridad exactora desde la fecha en que legalmente era exigible el crédito fiscal pudo exigir el pago correspondiente, sin que al efecto haya fundado y motivado la razón por la cual dejó transcurrir tanto tiempo para requerirlo.
- Agrega que no se debe perder de vista que si bien, la Carta Magna establece como obligación el deber de contribuir para el gasto público, ello debe realizarse de manera proporcional y equitativa, lo cual no se cumplió dado el ilegal actuar de la autoridad de dejar transcurrir tanto tiempo para requerir el crédito fiscal.

-10-

- Concluye señalando que desconoce los motivos o circunstancias que la autoridad haya tenido para dejar pasar el tiempo y que se acumularan las actualizaciones y los recargos, para que de esa manera se le exigiera el pago del crédito fiscal que resulta en un cobro excesivo.

**B) SÍNTESIS DE LOS ARGUMENTOS DE LA AUTORIDAD DEMANDADA:**

- Por su parte la **autoridad demandada** al formular su contestación a la demanda, sostuvo la legalidad y validez del oficio controvertido, bajo el argumento de que la situación de la accionante se encuadró en los supuestos de suspensión del plazo de caducidad previsto en el numeral 67 del Código Fiscal de la Federación, relativos al ejercicio de la facultad de comprobación establecida en la fracción II del arábigo 42 del mencionado cuerpo jurídico, así como con la interposición de alguno recurso administrativo o juicio.
- Por su parte, refiere que si la contribuyente actora no ha cumplido con su obligación de cubrir el crédito fiscal determinado a su cargo, los actos de cobro son inevitables y mientras la autoridad se encuentren dentro del plazo de sus facultades de ejecución no existe un tiempo determinado para ejercer los actos de cobro.

A criterio de los Magistrados integrantes de esta Sala, los conceptos de impugnación que se analizan resultan **infundados** de conformidad con las consideraciones que se expresan a continuación:

A efecto de justificar debidamente la determinación anterior, se considera necesario efectuar algunas precisiones en relación a las exigencias de fundamentación y motivación cuyo cumplimiento cuestiona la demandante, para lo cual debe tenerse en consideración que el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito se ha pronunciado, en criterio firme, en el sentido de que tales requisitos que todo acto de autoridad debe cumplir,

**-11-**

tienen como finalidad que se dé a conocer al interesado en detalle y de manera completa, la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, para lo cual será suficiente la **expresión** de lo estrictamente necesario para **explicar**, justificar y **posibilitar la defensa**, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión.

Resulta aplicable la jurisprudencia **I.4o.A. J/43**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIII, correspondiente al mes de mayo de dos mil seis, página 1531, con número de registro electrónico 175082, cuyo rubro y texto a la letra establecen:

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

Asimismo, es importante destacar que el cumplimiento de tales requisitos cuando las autoridades fiscales deben efectuar el cálculo de los recargos, ya ha sido objeto de análisis por parte del Máximo Tribunal de la Nación, que al efecto ha determinado que para considerar que una resolución

-12-

se encuentra **debidamente fundada y motivada**, basta con que la autoridad invoque los preceptos legales aplicables y exponga detalladamente el procedimiento que siguió para determinar su cuantía, lo que implica que deberá pormenorizar la forma en que llevó a cabo las operaciones aritméticas aplicables y, además, detallar claramente las fuentes de las que obtuvo los datos necesarios para realizar tales operaciones tales como la fecha de los Diarios Oficiales de la Federación de la Ley de Ingresos de la Federación, entre otros; sin que ello implique que la autoridad deba reproducir las operaciones aritméticas, pues el afectado podrá realizarlas en función de la explicación proporcionada por la autoridad en el acto liquidatorio.

Lo anterior encuentra apoyo en la jurisprudencia **2a./J. 52/2011**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIII, correspondiente al mes de abril de dos mil once, página 553, con número de registro electrónico 162301, que a la letra señala:

**"RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO FISCAL. REQUISITOS QUE DEBE CONTENER PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD EN RELACIÓN CON LOS RECARGOS.-**

*Para que una liquidación, en el rubro de recargos, cumpla con la citada garantía, contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, basta con que la autoridad fiscal invoque los preceptos legales aplicables y exponga detalladamente el procedimiento que siguió para determinar su cuantía, lo que implica que, además de pormenorizar la forma en que llevó a cabo las operaciones aritméticas aplicables, detalle claramente las fuentes de las que obtuvo los datos necesarios para realizar tales operaciones, esto es, la fecha de los Diarios Oficiales de la Federación y la Ley de Ingresos de la Federación de los que se obtuvieron los índices nacionales de precios al consumidor, así como la tasa de recargos que hubiese aplicado, a fin de que el contribuyente pueda conocer el procedimiento aritmético que siguió la autoridad para obtener el monto de recargos, de modo que constate su exactitud o inexactitud, **sin que sea necesario que la autoridad desarrolle las operaciones aritméticas correspondientes, pues éstas podrá elaborarlas el propio afectado en la medida en que dispondrá del procedimiento matemático seguido para su cálculo.***

**Contradicción de tesis 418/2010.** Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el entonces Segundo Tribunal Colegiado del referido circuito, actual Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Sexto Circuito. 23 de febrero de 2011. Cinco votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Francisco Gorka Migoni Goslinga."

[Énfasis añadido]

**-13-**

En ese orden de ideas y a efecto de poder determinar si la resolución impugnada cumple o no con los requisitos en comento, se considera pertinente establecer los fundamentos y motivos que la autoridad invocó para justificar la determinación de los recargos, en el mandamiento de ejecución **33056202308070033M** de fecha siete de agosto de dos mil veintitrés, cuya parte conducente puede ser consultable a folios 45 a 48 del expediente principal del juicio, de la cual se advierte substancialmente lo siguiente:

🇲🇽 Que en virtud de que la contribuyente actora omitió pagar las contribuciones liquidadas en la diversa resolución determinante 500-39-00-04-01-2019-03166, en términos de lo dispuesto en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 8 de la Ley de Ingresos de la Federación, resultaba procedente determinar el importe de los **recargos** por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno, los cuales precisó que se calcularon a través de una **multiplicación de las contribuciones omitidas actualizadas, por la sumatoria de las diferentes tasas de recargos mensuales** vigentes en cada uno de los meses transcurridos desde el mes siguiente a aquél en el que debió hacerse el pago respectivo de cada uno de los gravámenes determinados, es decir, el impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado; y hasta el mes en el que se efectúe el pago correspondiente, añadiendo que estos se causan hasta por cinco años, salvo en los casos a que hace referencia el artículo 67, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en los cuales los recargos se causarían hasta en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales.

Así, la autoridad procedió a insertar tres tablas, en la primera de ellas aplicó las tasas de los recargos a los saldos insolutos de cada una de las contribuciones liquidadas -es decir, respecto al impuesto sobre la renta, el impuesto empresarial a tasa única anual, así como a los pagos definitivos mensuales del impuesto al valor agregado-, precisando a cuál mes o ejercicio

de declaración se refiere, el mes inicial y final de cada periodo de cálculo en el cual se aplicaría la tasa de recargos, el monto del impuesto actualizado en la declaración de referencia y la tasa acumulada de recargos, a partir de todo lo cual estableció el total de los recargos.

En la segunda tabla, la exactora detalló las tasas de recargo que tomó en consideración, señalando el mes y año considerado, la tasa de recargo y la correspondiente fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación; para finalmente insertar una tercera tabla en la que condensó los resultados obtenidos en cada rubro, que resultó en la cantidad total de \$\*\*\*\*\*  
(\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \* \*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\*  
M.N.), por concepto de recargos determinados.

En ese orden de ideas, resulta evidente que **la resolución impugnada sí cumple con los requisitos de fundamentación y motivación** en los términos que establecen las jurisprudencias apenas analizadas, toda vez que al calcular los recargos la autoridad señaló la fuente de la que obtuvo la información, como son el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación y 8º de la Ley de Ingresos de la Federación, siendo que de éste último ordenamiento incluso señaló la fecha de publicación de la ley vigente en cada ejercicio; así como también explicó de manera suficiente el procedimiento y las operaciones aritméticas en que se apoyó, para establecer la tasa de recargos aplicable en cada uno de los meses que fueron objeto de cálculo, cómo acumuló (adicionó o sumó) cada una a las de los demás meses existentes en cada periodo materia de cálculo, y el resultado de su aplicación (multiplicación) a cada contribución actualizada omitida.

Precisado lo anterior y a efecto de resolver debidamente sobre lo manifestado por la actora, en el sentido de que la autoridad interpretó de forma incorrecta los artículos 21 y 67 del Código Fiscal de la Federación, en que se apoyó para calcular los recargos por un periodo mayor a cinco años, resulta necesario establecer el contenido de los artículos en comento, los cuales en la parte que es de interés señalan:

**-15-**

**"Artículo 21.-** Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además **deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno.** Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión, para tal efecto, la tasa se considerará hasta la centésima y, en su caso, se ajustará a la centésima inmediata superior cuando el dígito de la milésima sea igual o mayor a 5 y cuando la milésima sea menor a 5 se mantendrá la tasa a la centésima que haya resultado.

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

[...]"

**"Artículo 67.-** Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de **cinco años** contados a partir del día siguiente a aquél en que:

**I. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta.** En estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

**II. Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir**

de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

**III.** Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

**IV.** Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

**V.** Concluya el mes en el cual el contribuyente deba realizar el ajuste previsto en el artículo 5o., fracción VI, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tratándose del acreditamiento o devolución del impuesto al valor agregado correspondiente a periodos preoperativos.

El plazo a que se refiere este artículo será de **diez años, cuando** el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o **no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración**; en este último caso, el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en el que se debió haber presentado la declaración señalada. En los casos en los que posteriormente **el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida** y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26, fracciones III, X y XVII de este Código, el plazo será de **cinco años** a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

**El plazo señalado en este artículo** no está sujeto a interrupción y sólo **se suspenderá** cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III, IV y IX del artículo 42 de este Código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de integradora, calcule el resultado fiscal integrado en los términos de lo

**-17-**

*dispuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de integrada de dicha sociedad integradora.*

*El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal o cuando concluya el plazo que establece el artículo 50 de este Código para emitirla. De no emitirse la resolución, se entenderá que no hubo suspensión.*

*[...]”*

[Énfasis añadido]

De la transcripción que antecede se desprende que el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, establece que cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno, para lo cual se aplicará al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate; tasa que a su vez se obtiene de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión, para tal efecto, la tasa se considerará hasta la centésima y, en su caso, se ajustará a la centésima inmediata superior cuando el dígito de la milésima sea igual o mayor a 5 y cuando la milésima sea menor a 5 se mantendrá la tasa a la centésima que haya resultado.

Asimismo, el segundo párrafo de dicho precepto que fue específicamente invocado por la autoridad, señala textualmente que: “...Los recargos se causarán hasta por cinco años, **salvo** en los **casos** a que se refiere el artículo 67 de este Código, **supuestos** en los cuales los recargos se causarán **hasta en tanto no se extingan las facultades** de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus

accesorios...”; redacción de la cual se considera importante destacar, por una parte, que la salvedad establecida por el Legislador ordinario no se limitó a una sola o varias de las hipótesis establecidas en el diverso artículo 67 del Código Fiscal de la Federación al que remite, sino que **refiere a los “casos” establecidos en dicho precepto, sin distinción alguna** y; además, la condición temporal durante la cual se pueden calcular los recargos en caso de actualizarse cualquiera de dichas hipótesis, no se limita a un número específico de años, sino que el creador de la norma estableció que **los recargos se causarán mientras subsistan las facultades de la autoridad hacendaria de que se trate, para determinar las contribuciones omitidos y sus accesorios.**

Por su parte, el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación regula todo lo relativo al plazo en el que las autoridades fiscales podrán desarrollar sus facultades para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, estableciendo los siguientes supuestos:

**A)** Dichas facultades se extinguen en el plazo genérico de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que: i) se presentó la declaración del ejercicio, o de que debería haberse presentado tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo; ii) se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios, o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración; iii) se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; iv) se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en el caso de exigibilidad de fianzas a favor de la federación y; v) concluya el mes en el cual el contribuyente deba realizar el ajuste previsto en el artículo 5o., fracción VI, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tratándose del acreditamiento o devolución del impuesto al valor agregado correspondiente a periodos preoperativos.

**-19-**

**B) Dichas facultades se extinguen en el plazo de diez años cuando:**

i) el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes; ii) no lleve contabilidad o iii) no la conserve durante el plazo que establece este Código; iv) así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, o v) no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en el que se debió haber presentado la declaración señalada.

**C) También se prevé un plazo genérico de cinco años durante el cual subsistirán las facultades de comprobación,** en los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26, fracciones III, X y XVII del propio Código tributario, pero con la precisión de que dicho plazo comenzará a transcurrir a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

Además de lo anterior, el cuarto párrafo del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dispone que **el plazo que resulte aplicable** para que las autoridades ejerzan sus facultades para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, no está sujeto a interrupción y solo se suspenderá en los siguientes casos: **a) cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III, IV y IX del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; b) cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; c)** cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera

-20-

incorrecta su domicilio fiscal; **d)** en los casos de huelga; **e)** respecto de la sociedad que teniendo el carácter de integradora, calcule el resultado fiscal integrado en los términos de lo dispuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de integrada de dicha sociedad integradora.

En este punto es menester destacar que, contrario a lo sostenido por la contribuyente actora, los hechos que en la especie se analizan **sí se encuadran en los supuestos de excepción** previstos en el segundo párrafo del artículo 21 del Código Tributario, por actualizar a su vez la hipótesis descrita en el segundo párrafo del arábigo 67 del cuerpo jurídico en cuestión, relativa a la **presentación espontánea de declaraciones del ejercicio no presentadas en el momento establecido para ello** y que no fueron requeridas por la autoridad.

La así aseverado encuentra sustento en el hecho de que las contribuciones que le fueron liquidadas a la moral actora en la resolución determinante 500-39-00-04-01-2019-03166 -génesis de los actos en la especie controvertidos- lo fueron el impuesto al valor agregado, el impuesto sobre la renta y el impuesto empresarial a tasa única, todos estos correspondientes al ejercicio **dos mil nueve**, respecto del cual la enjuiciante no presentó la declaración respectiva en el momento en el que estaba obligada a hacerlo, sino hasta el día quince de marzo de dos mil doce, tal como consta en la página **16** de la resolución liquidatoria visible en el anverso de la foja **8** del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada.

En tal virtud, resulta evidente lo **infundado** del primero concepto de impugnación hecho valer por la accionante, en el que substancialmente sostuvo que el mandamiento de ejecución impugnado fecha siete de agosto de dos mil veintitrés es ilegal toda vez que la autoridad demandada determinó los recargos correspondientes por un periodo mayor a cinco años, siendo que únicamente estaba en posibilidad de calcularlos por ese plazo; ello en la inteligencia que **al haberse surtido el supuesto de excepción antes descrito**, previsto en el

**-21-**

segundo párrafo del artículo 21 del Código Tributario, en relación con el diverso descrito en el segundo párrafo del arábigo 67 del cuerpo jurídico en cuestión, es claro que **la autoridad no estaba limitada a determinar recargos por el plazo genérico de cinco años.**

En concatenación a lo anterior, amén de que ha quedado demostrado que la autoridad sí se encontraba en posibilidad de efectuar el cálculo de los recargos por un periodo mayor a cinco años, es oportuno precisar que la contribuyente actora incurre en el error respecto a la manera en que aduce debe efectuarse el cálculo correspondiente, señalando que los cinco años respectivos debieron ser del año dos mil dieciocho al dos mil veintitrés -fecha de emisión del mandamiento de ejecución controvertido-; de lo argumentado por la demandante se advierte que **efectúa su cálculo de manera retroactiva**, es decir, cinco años anteriores a la fecha de emisión del documento que contiene la orden de cobro.

Así, lo advertido deviene incorrecto toda vez que atendiendo a la literalidad de lo dispuesto en el artículo 21 del Código Hacendario, "*Los recargos se causarán por cada mes o fracción que **transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago** y hasta que el mismo se efectúe...*" -énfasis añadido-, con la correspondiente limitante de cinco años o hasta en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, según sea el caso.

En ese sentido, el cálculo de recargos debe efectuarse por el periodo comprendido a partir del mes siguiente a aquel en el que debió hacerse el pago omitido y hasta que el mismo se efectúe o, en su caso, se surta la limitante que corresponda, y no así de manera retroactiva a la fecha de emisión del mandamiento de ejecución como lo propuso la accionante.

-22-

Por otra parte, se procede al análisis de los argumentos hechos valer por la contribuyente actora en su **segundo concepto de impugnación**, a través del cual medularmente controvierte el hecho de que la autoridad exactora haya dejado transcurrir más de cuatro años entre la fecha de emisión de la resolución determinante y el despliegue de sus facultades de cobro.

Para ello, es oportuno introducir de manera breve el tema de la exigibilidad del crédito fiscal, así como la figura de prescripción respectiva por ser esta la principal forma de extinción de un adeudo fiscal en la que no se requiere la intervención del contribuyente; dicho lo anterior, resulta necesario establecer en la parte que nos es de interés el contenido de los artículos 145 y 146 del Código Fiscal de la Federación, razón por la que se procede a su transcripción:

**"Artículo 145.-** *Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución.*  
[...]"

**"Artículo 146.-** El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

**El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido** y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos o a través del juicio contencioso administrativo. El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.  
[...]"

[Énfasis añadido]

De la transcripción que antecede es importante destacar, en primer lugar, que los créditos fiscales son exigibles cuando no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley; en concatenación con ello, el artículo 146 antes reproducido establece la figura jurídica de **prescripción**, la cual se traduce en la **extinción del crédito fiscal por el transcurso del tiempo, en los términos establecidos en el arábigo en comento,**

-23-

fijando la regla para iniciar el cómputo para la prescripción, al señalar que "**...El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido...**".

A partir del contexto aportado, es viable concluir que, una vez que un crédito fiscal determinado se vuelve exigible y este no sea cubierto o garantizado en los términos precisados en la disposiciones fiscales, la autoridad cuenta con un plazo inicial -sin que en la especie resulte necesario profundizar en los diversos supuestos existentes- **de cinco años para requerir a los contribuyente el pago correspondiente**; en el entendido que, de no efectuar gestión de cobro alguna dentro del plazo en comento, tanto las facultades de cobro de la autoridad así como el propio crédito fiscal quedaran extintos.

Ahora bien, tomando en consideración que la resolución determinante 500-39-00-04-01-2019-03166 de la que derivan los actos del procedimiento administrativo de ejecución controvertidos, fue emitida el veintisiete de marzo de dos mil diecinueve y, que el mandamiento de ejecución **33056202308070033M** en la especie impugnado es de fecha siete de agosto de dos mil veintitrés, con independencia de los periodos en los que pudo interrumpirse o encontrarse suspendido el plazo de prescripción respectivo, es por demás evidente que no había transcurrido el plazo inicial de cinco años que establece el artículo 146 del Código Tributario para que se extinguieran tanto las facultades de cobro de la autoridad así como el propio crédito fiscal; de tal manera que, mientras no se actualice la figura jurídica en comento ni se encuentre suspendido el procedimiento administrativo de ejecución, la autoridad exactora se encuentra en total posibilidad de requerir el pago correspondiente.

-24-

En tal virtud, resultan **infundadas** sus manifestaciones a través de las cuales alega que ilegal el hecho de que la autoridad no haya fundado y motivado la razón por la cual dejó transcurrir tanto tiempo para requerir el pago del crédito fiscal determinado a cargo de la moral aquí actora, en la inteligencia que **no existe impedimento jurídico alguno para que la exactora requiriera a la enjuiciante el pago de mérito hasta la fecha en que lo hizo**, dado que el crédito que nos ocupa no había sido cubierto ni se había extinguido por cualquier otra forma de las legalmente previstas -principalmente prescripción-, así como tampoco existe deber alguno su cargo de la demandada de fundar y motivar la razón por la transcurrió determinado tiempo sin que desplegara sus facultades de cobro.

Además, la determinación alcanzada permite a este Cuerpo Colegiado concluir **infundado** el argumento de la moral actora respecto a que desconoce los motivos o circunstancias que la autoridad haya tenido para dejar pasar el tiempo y que se acumularan las actualizaciones y los recargos, para que de esa manera se le exigiera el pago del crédito fiscal que resulta en un cobro excesivo.

Determinación a la que se arriba en el contexto previamente aportado respecto a que no existe impedimento legal para que la autoridad recaudadora deje transcurrir determinado tiempo para desplegar sus facultades coactivas de cobro, con la única limitante de que no prescriba su derecho para tal efecto; aunado a ello, el hecho de que se acumulen las actualizaciones y los recargos, es totalmente atribuible a la parte actora en la inteligencia que estos se generan con motivo de la falta de pago oportuno de las contribuciones, de modo que si la contribuyente actora hubiese querido evitar que se le liquidaran los conceptos en comento -actualizaciones y recargos- debió cubrir los gravámenes por cuyo inexacto cumplimiento se le liquidó en el momento en el que estaba obligada a ello o, en su defecto, que dejaran de incrementarse dichos conceptos, debió cubrir el crédito fiscal determinado a su cargo desde el momento en el que quedó firme.

**-25-**

Máxime que, no debe obviarse el hecho de que el procedimiento administrativo de ejecución no necesariamente impide que se sigan incrementando los conceptos de actualizaciones y recargos, puesto que, se insiste, ello depende de que se efectuó el pago del crédito fiscal requerido.

En concordancia con lo hasta aquí determinado, no queda sino concluir del mismo modo **infundado** el argumento de la moral demandante a través del cual aduce que si bien, la Carta Magna establece como obligación el deber de contribuir para el gasto público, ello debe realizarse de manera proporcional y equitativa, lo cual no se cumplió dado el ilegal actuar de la autoridad de dejar transcurrir tanto tiempo para requerir el crédito fiscal.

Para sustentar debidamente la calificación efectuada, y toda vez que la demandante tilda de ilegal -e inclusive de inconstitucional- la determinación de actualizaciones y recargos efectuada por la exactora, es necesario reproducir las porciones normativas que establecen y regulan los conceptos controvertidos, mismas que son del tenor siguiente:

**"Artículo 17-A.** *El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones de mes.*

*[...]"*

[Énfasis añadido]

**"Artículo 21.** *Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago*

oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión, para tal efecto, la tasa se considerará hasta la centésima y, en su caso, se ajustará a la centésima inmediata superior cuando el dígito de la milésima sea igual o mayor a 5 y cuando la milésima sea menor a 5 se mantendrá la tasa a la centésima que haya resultado.

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

[...]

Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

[...]”

[Énfasis añadido]

A partir de lo transcrito, resulta claro que el concepto de actualizaciones tiene como finalidad actualizar el monto de las cantidad determinadas por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país; mientras que los recargos constituyen una indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno.

Asimismo, es útil tener presente lo dispuesto en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual establece los principios invocados por la parte actora al tenor de lo siguiente:

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

[...]

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

[...]”

[Énfasis añadido]

**-27-**

Disposición constitucional que estable la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público bajo los principios de proporcionalidad y equidad, mismo que, para poder entenderlos con mayor claridad, conviene traer a colación la jurisprudencia emitida por la Tribunal Pleno del Alto Tribunal de la Nación, con número de registro electrónico 900255, que a la letra señala:

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

[Énfasis añadido]

Con base en la jurisprudencia preinserta, es posible concluir que el principio de proporcionalidad tributaria consiste en que los sujetos pasivos -contribuyentes- deben contribuir a los gastos públicos en función de su

respectiva capacidad económica; mientras que, el diverso de equidad tributaria radica en que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula, sin que ello represente un impedimento para que puedan variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente.

En suma, los principios que ahora se analizan constituyen directrices constitucionales que el creador de las normas tributarias debe respetar y tomar en consideración al momento de su producción, esto es, que las cargas que al efecto establezcan las disposiciones jurídicas en materia tributaria para que los mexicanos contribuyan al gasto público, deben ubicar a los contribuyentes de un mismo impuesto en una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula, pero en función de su respectiva capacidad económica.

Cabe precisar que en el tema de recargos fiscales, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en el sentido de que los principios de proporcionalidad y equidad tributaria no deben apreciarse como si se tratara de contribuciones, pues en materia de recargos se cumplen de manera especial, ya que deben considerarse elementos esencialmente iguales a los que corresponden para la determinación de intereses o réditos, tales como: a) el monto de la cantidad adeudada en concepto de crédito fiscal principal, b) el lapso de la mora, y c) los tipos de tasa de interés manejados o determinados durante la mora.

No obstante, la aludida Sala del Alto Tribunal de la Nación concluyó que el artículo 21 del mencionado código, no viola los principios constitucionales de referencia, en tanto que el sistema de recargos fiscales se aplica a todos los contribuyentes por igual siempre que incurran en mora, motivo por el cual no se transgrede el principio de equidad tributaria.

El criterio invocado se encuentra contenido en la jurisprudencia **2a./J. 33/2009**, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIX, correspondiente al mes de abril de dos mil

-29-

nueve, página 722, con número de registro electrónico 167402, que a la letra señala:

**"RECARGOS FISCALES POR MORA. LOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 21 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO VIOLAN LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUITAD TRIBUTARIAS CONSAGRADOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN.-** El artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación determina que los recargos y sanciones son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas, de lo que deriva que los recargos por mora, regulados por el artículo 21 del código citado, están sujetos a los principios de proporcionalidad y equidad tributarias consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; sin embargo, en atención a que para analizar la constitucionalidad de los citados recargos por mora, tales principios no deben apreciarse como si se tratara de contribuciones, pues en materia de recargos se cumplen de manera especial, ya que deben considerarse elementos esencialmente iguales a los que corresponden para la determinación de intereses o réditos, tales como: a) el monto de la cantidad adeudada en concepto de crédito fiscal principal, b) el lapso de la mora, y c) los tipos de tasa de interés manejados o determinados durante la mora. **En consecuencia, el artículo 21 del mencionado código, no viola los principios constitucionales de referencia,** pues el hecho de que exista un sistema de actualización de contribuciones y otro diferente para los recargos, no evidencia la inequidad de dicho numeral, ya que con la actualización de las contribuciones no se pretende establecer un valor real en términos cifrados, sino económicos, con respecto al monto de éstas, mientras que con los recargos se busca indemnizar al fisco por el retardo del contribuyente en el cumplimiento oportuno de sus obligaciones fiscales de pago, por lo que no es verdad que se trate de una misma situación regulada con dos reglas distintas, sino más bien, de dos situaciones diferentes, regidas por normas diversas, y cuya distinción es evidente si se analizan las características de uno y otro caso; además, **el sistema de recargos fiscales se aplica a todos los contribuyentes por igual siempre que incurran en mora, motivo por el cual no se transgrede el principio de equidad tributaria.**"

[Énfasis añadido]

Una vez contextualizado el tema que nos ocupa y considerando el panorama propuesto, es viable calificar **infundado** el argumento de la parte actora, al tener presente que la moral actuante **se limitó a atribuir la supuesta violación a los principios en comento, al hecho de que la autoridad exactora dejó transcurrir tanto tiempo para requerir el**

-30-

**crédito fiscal, y no así a las tasas o cantidades determinadas por estos conceptos;** en ese sentido, para evidenciar que no le asiste la razón a la demandante, basta con insistir en que la generación de las actualizaciones y los recargos es totalmente atribuible a los contribuyentes como consecuencia de la falta de pago oportuno de las contribuciones, aunado al hecho de que la autoridad exactora se encuentra en posibilidad jurídica de requerir a los contribuyentes el pago correspondiente en cualquier momento, **hasta en tanto no se extingan sus facultades coactivas de cobro, sin que la generación y/o acumulación de los conceptos de actualizaciones y recargos le sea atribuible a esta;** por lo que **la demora en el ejercicio de las acciones de cobro de la que se duele la enjuiciante, bajo ninguna circunstancia puede considerarse que transgrede los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad tributaria.**

Concluido lo anterior, toda vez que no queda argumento alguno pendiente que sea susceptible de ser analizado, evidentemente subsiste la presunción de legalidad del acto impugnado en los términos establecidos en el artículo 42 de la citada ley adjetiva, de ahí que resulte procede reconocer la **validez** de dicha resolución, con fundamento en el artículo 52, fracción I, del citado ordenamiento legal.

Es aplicable al caso, por analogía, la tesis II-TASS-10283 sustentada por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, visible en la Revista del propio Tribunal, Segunda Época, Año IX, número 94, correspondiente al mes de octubre de mil novecientos ochenta y siete, página 390, que cuyo rubro y texto a la letra señalan:

***"RESOLUCIONES FISCALES.- AL TENER PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD CORRESPONDE AL ACTOR DESVIRTUARLAS.-*** De conformidad con el Artículo 89 del Código Fiscal de la Federación anterior y Artículo 68 del Código Fiscal de la Federación vigente, las resoluciones fiscales tienen presunción de legalidad, por lo que corresponde al actor alegar y demostrar fehacientemente las razones por las que deben anularse, sin que la autoridad que las emita tenga obligación de probar esa legalidad. Consecuentemente, si la actora no alega expresamente argumentos que demuestren la ilegalidad de la resolución que combate, ni

**-31-**

*prueba sus afirmaciones, procede reconocer la legalidad y, por ende, la validez de dicha resolución.”*

En mérito de lo expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se;

### **RESUELVE**

**I.** Resultó procedente el juicio en el que la parte actora **no probó los extremos de su pretensión**, en consecuencia;

**II.** Se reconoce la **validez** de la resolución impugnada, misma que quedó debidamente precisada en Resultando 1º de este fallo.

### **III. NOTIFÍQUESE.**

Así lo resolvieron por **unanimidad** de votos los Magistrados que integran la Sala Regional de Morelos del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **MARÍA DEL PILAR AZUELA BOHIGAS**, Presidente de la Sala, Titular de la Primera Ponencia e Instructora del presente juicio, el Magistrado **LUIS ALFREDO MORA VILLAGÓMEZ**, Titular de la Segunda Ponencia, así como por la Magistrada **CONSUELO RODRÍGUEZ ACEVES**, Titular de la Tercera Ponencia; ante la presencia del Secretario de Acuerdos que da fe, Licenciado **Antonio Oseguera Salazar**, quien da fe.

---

**MARÍA DEL PILAR AZUELA BOHIGAS**  
MAGISTRADA TITULAR DE LA  
PRIMERA PONENCIA

-32-

---

**LUIS ALFREDO MORA VILLAGÓMEZ**  
MAGISTRADO TITULAR  
DE LA SEGUNDA PONENCIA

---

**CONSUELO RODRÍGUEZ ACEVES**  
MAGISTRADA TITULAR  
DE LA TERCERA PONENCIA

---

**LIC. ANTONIO OSEGUERA SALAZAR**  
SECRETARIO DE ACUERDOS  
ERC

“El [cuatro de julio de dos mil veinticuatro](#), el licenciado [Antonio Oseguera Salazar](#), Secretario de acuerdos con adscripción en la Sala Regional de Morelos del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracciones I, II y III, 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 nombres de personas físicas, domicilio, ocupación o profesión, ubicación de inmuebles. Conste.”