

**CONTRADICCIÓN DE TESIS NÚMERO
72/2001-SS.
ENTRE LAS SUSTENTADAS POR EL
PRIMER Y TERCER TRIBUNALES
COLEGIADOS DEL DÉCIMO SEXTO
CIRCUITO Y EL PRIMER TRIBUNAL
COLEGIADO EN MATERIAS
ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL
SÉPTIMO CIRCUITO Y EL PRIMER
TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

**PONENTE: MINISTRO GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.
SECRETARIO: LIC. ALBERTO DÍAZ DÍAZ.**

Vo.Bo.:

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al día **veintitrés de noviembre de dos mil uno.**

V I S T O S, para resolver los autos de la contradicción de tesis identificada al rubro y;

R E S U L T A N D O:

Cotejó:

PRIMERO. Mediante oficio número ST 232/2001 recibido en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cinco de julio de dos mil uno, el Presidente del Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, denunció la posible contradicción de tesis entre la

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

sustentada por dicho tribunal, al resolver los amparos directos administrativos números 372/2000, 658/2000 y 716/2000, promovidos los dos primeros por CHUBB DE MÉXICO, COMPAÑÍA AFIANZADORA, sociedad anónima de capital variable y el tercero por FIANZAS MONTERREY AETNA, sociedad anónima, el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito al resolver la revisión fiscal número 63/2000 interpuesta por el Administrador Local Jurídico de Ingresos de Celaya del Servicio de Administración Tributaria, y la emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito al resolver el amparo directo número 794/2000, interpuesto por Crédito Afianzador Sociedad Anónima Compañía Mexicana de Garantías.

Al referido oficio adjuntó copias certificadas de las ejecutorias correspondientes a los juicios de amparo enunciados en primer término.

SEGUNDO. Por acuerdo de ocho de agosto de dos mil uno, el Presidente de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ordenó registrar el expediente de contradicción de tesis número 72/2001-SS; asimismo, solicitó a los Presidentes del Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito y del Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito, remitieran copias certificadas de las resoluciones dictadas en los aludidos expedientes de su conocimiento.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

TERCERO. Una vez recibidas las constancias requeridas, por auto del Presidente de la Segunda Sala de treinta de agosto de dos mil uno, se determinó que la misma conociera de la posible contradicción de tesis y se ordenó dar vista al Procurador General de la República, a fin de que en el plazo de treinta días expusiera su parecer, habiendo transcurrido aquél sin que formulara pedimento.

Por auto del día once de septiembre del citado año, se turnaron los autos para su estudio al señor Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.

CUARTO. Mediante ocurso presentado en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de este Alto Tribunal, los Magistrados integrantes del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, expresaron tener conocimiento de la tramitación del presente expediente y que en virtud de que dicho órgano colegiado al resolver el primero de junio de dos mil uno el amparo directo 6631/99, promovido por Crédito Afianzador Sociedad Anónima Compañía Mexicana de Garantías, sostuvo una tesis que se encuentra en contradicción con el criterio de los Tribunales Colegiados Primero y Tercero del Décimo Sexto Circuito que participa en el presente asunto, efectuaron la denuncia correspondiente, adjuntando copia certificada de la referida tesis.

Por auto de Presidencia del veintidós del mes citado, se tuvo por formulada la denuncia en comento y por hechas las

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

manifestaciones de adhesión a la presente contradicción de tesis para que se tomaran en cuenta como en derecho corresponda.

CONSIDERANDO:

PRIMERO. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer sobre la posible contradicción de tesis que se denuncia, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución General de la República; 197-A de la Ley de Amparo; y 21, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, así como en los puntos Primero y Segundo del Acuerdo Plenario 5/2001, en virtud de que los criterios sustentados por los Tribunales Colegiados de Circuito respecto de los cuales se denuncia la presente contradicción de tesis, como en su oportunidad se precisará, versan sobre la materia administrativa, competencia de esta Sala.

Cabe precisar que la aplicación del citado Acuerdo Plenario obedece a que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintinueve de junio de dos mil uno y, de acuerdo al artículo transitorio primero, su vigencia inició el día siguiente, por lo que el cinco de julio del citado año, fecha en la que se formuló la denuncia de la presente contradicción de tesis, ya se encontraba en vigor.

SEGUNDO. La denuncia de contradicción de tesis proviene de parte legítima, en términos de lo dispuesto por el artículo

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

197-A de la Ley de Amparo, toda vez que la formuló un Magistrado integrante de uno de los Tribunales Colegiados de Circuito que, al parecer, sustentan tesis contradictorias, a saber, el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito.

TERCERO. A fin de estar en aptitud de resolver esta denuncia de contradicción de tesis, es preciso tener presente las consideraciones sustentadas por los órganos colegiados involucrados en las respectivas ejecutorias, siendo las que a continuación se transcriben.

Las consideraciones expuestas por el **Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito** en las ejecutorias que dictó al resolver los amparos directos administrativos 372/2000, promovido por “CHUBB de México Compañía Afianzadora”, sociedad anónima de capital variable, 658/2000, promovido por “CHUBB de México Compañía Afianzadora”, sociedad anónima de capital variable y 716/2000, promovido por “Fianzas Monterrey AETNA”, sociedad anónima de capital variable, resueltos el treinta y uno de mayo de dos mil uno, son similares, por lo que a fin de evitar repeticiones innecesarias, a continuación sólo se transcribe la primera de las ejecutorias, en lo conducente:

“SEXTO.- Son infundados por una parte, e inoperantes por la otra, los conceptos de violación propuestos.

El primer concepto de violación es infundado en virtud de que la institución afianzadora se encuentra legalmente imposibilitada para solicitar

la declaración de la extinción del crédito fiscal a cargo de “Procesadora de Productos Agrícolas de Michoacán”, Sociedad Anónima de Capital Variable, por virtud de la aplicación de la figura jurídica de la prescripción, ya que en el caso en concreto, debe atenderse a que en tratándose del importe de un adeudo tributario, para su fincamiento y por consecuencia su prescripción, debe de acudirse al mandato específico que la Constitución Federal constituye en su artículo 31, fracción VI, al establecer que son obligaciones de los mexicanos contribuir con los gastos públicos, tanto de la Federación, como del Distrito Federal o de los Estados y del Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que las leyes dispongan, siendo así el Código Fiscal de la Federación y las demás leyes fiscales relativas, los ordenamientos legales aplicables en la regulación de las relaciones contributivas federales entre los contribuyentes y el Estado.

Ahora bien, teniendo en cuenta lo previsto en el artículo 146 del citado Código Fiscal, cabe sostener que la excepción de prescripción de un crédito fiscal, tal como lo determinó la Sala resolutora, sólo puede ser invocada por el contribuyente afectado, no así por la institución afianzadora que constituyó la garantía mediante fianza.

Lo anterior es así, porque indudablemente sólo el contribuyente cuenta con la facultad de oponer

todos aquellos medios de defensa que establece la ley, que tiendan a extinguir el crédito fiscal, según se infiere de lo dispuesto en los artículos 146, último párrafo, 200 y 202, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, el primero de los mencionados dispositivos legales establece en el párrafo que se precisa, que los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales. El segundo de los indicados numerales, en su parte conducente, refiere la prohibición de la gestión de negocios ante el Tribunal Fiscal de la Federación y el último de los mencionados dispositivos prevé la improcedencia del juicio ante el propio órgano jurisdiccional, respecto de actos que no afecten los intereses del demandante.

Ahora bien, del análisis de los anteriores artículos, se colige que para que un crédito fiscal quede extinguido por prescripción en términos del artículo 146 del mencionado ordenamiento tributario, es menester que el contribuyente o particular a quien afecte directamente el crédito fiscal solicite su declaratoria vía acción o excepción, sin la cual el crédito fiscal debe tener la presunción de validez en términos de lo dispuesto por el artículo 68 de la referida codificación fiscal.

En consecuencia, aun cuando la institución afianzadora pueda prevalerse de la extinción de la

obligación del deudor, en este caso del contribuyente, es indudable que, en tratándose de la prescripción de un crédito fiscal, es necesario primero que el directamente afectado por dicho crédito, esto es, el contribuyente, haya realizado los actos jurídico-procesales tendientes a ese fin. De tal manera que si oficiosamente y sin que lo haya solicitado el particular, la institución afianzadora opone la excepción de prescripción del crédito fiscal, dicha pretensión debe ser considerada inatendible, puesto que no compete a ella, al tenor de los dispositivos legales antes invocados, exigir tal pretensión, pues lo que le corresponde, en su caso, es oponer la excepción pero respecto de la exigencia al pago de la garantía constituida en la póliza de fianza que otorgó a favor del contribuyente, lo cual encuentra fundamento en que el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas dispone entre otros supuestos, que tratándose de fianzas que se otorguen a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, se estará a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación. Por su parte, el artículo 143 del ordenamiento tributario en cita, en lo conducente establece que tratándose de fianza a favor de la Federación, otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, al hacerse exigible, se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución, con las modalidades

de que la autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad; se establece, asimismo, que en el supuesto de que la institución afianzadora no pague dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda que remate, en bolsa, valores de la afianzadora bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado y le envíe de inmediato su producto.

Por tanto, como las normas que rigen el citado procedimiento se encuentran previstas en el Código Fiscal de la Federación, la figura de la prescripción que se prevé en el artículo 146 de este último ordenamiento, le resulta aplicable por asimilación y no las disposiciones que en torno a la citada figura jurídica se prevén en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, pues sería jurídicamente insostenible que el Código Fiscal fuera solamente aplicable para hacer efectiva la fianza, no así para prever su forma de extinción, si por otra parte, de lo dispuesto en la parte conducente del artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y lo referido en el citado artículo 143 del Código Fiscal Federal, se desprende, como se ha visto, que en tratándose de la efectivización de fianzas a favor de

la Federación para garantizar créditos fiscales de terceros, se margina la aplicación de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

Al respecto resulta aplicable en la parte conducente la tesis 91/2000, establecida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página 287 y siguiente, del Tomo XII, Octubre de 2000, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación, que dice: “FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS. LA PRESCRIPCIÓN A FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES SE RIGE POR LO DISPUESTO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- El artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas dispone que las fianzas que las referidas instituciones otorguen a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, se harán efectivas, a elección del beneficiario, siguiendo los procedimientos establecidos en los artículos 93 y 93 bis del mismo ordenamiento legal o de acuerdo con las bases que se desarrollan en el mismo artículo 95 y su reglamento, excepto las que se otorguen a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, caso en que se estará a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación. Ahora bien, acorde a lo que ha sustentado esta Segunda Sala (jurisprudencia 33/96), para la efectividad de las pólizas de fianzas expedidas a favor

de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros se actualiza un procedimiento especial en el que no se requiere la presentación de un reclamación ante la afianzadora, sino que se limita al requerimiento de pago y a la orden de remate, en bolsa, de valores propiedad de la institución de fianzas, en caso de que el pago no sea voluntario. Luego, si para que empiece a correr el término de la prescripción conforme al artículo 120 de la referida Ley Federal de Instituciones de Fianzas, es necesario que se presente la reclamación y si en el procedimiento especial no se requiere la presentación de esa reclamación para cobrar la póliza, es claro que en estos casos no resulta aplicable el artículo 120, sino que opera la remisión del Código Fiscal de la Federación (artículo 146) para estimar actualizada la figura de la prescripción. Lo anterior es así, porque si bien la Ley de Instituciones de Fianzas fija el término para que se actualice la prescripción, no es técnico ni jurídico que tal término opere en el caso de excepción que en ella misma prevé. Además, la locución hacer efectiva que se usa en el citado artículo 95, indica que la remisión del Código Fiscal de la Federación, se refiere a todo lo que es necesario atender a fin de lograr el cobro de la fianza, entre lo que se incluye, desde luego, la prescripción, pues obviamente, tal figura atañe al cobro de lo garantizado en la fianza”.

De igual modo, se comparte el criterio sustentado por el Primer Tribunal Colegiado del Quinto

Circuito, consultable en la página 361, del Tomo IX, Abril de 1999, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que dice:

“FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, SON INAPLICABLES LOS ARTÍCULOS 67 Y 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN CUANTO A LAS FIGURAS JURÍDICAS DE CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN. Tratándose del procedimiento para hacer efectivas las fianzas otorgadas en favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, el artículo 95 de la ley que rige la materia, remite al Código Fiscal de la Federación. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó, que por lo que se refiere a ese tipo de garantías, la figura de la caducidad a que alude el dispositivo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas no es aplicable, porque el beneficiario es la Federación. En igual forma, determinó que las figuras jurídicas de la caducidad y de la prescripción, que prevén los artículos 67, fracción II, y 146 del Código Fiscal de la Federación, tampoco son aplicables, porque la primera sólo hace referencia a la extinción de las facultades de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por omisiones a las disposiciones relativas; y la segunda, por su particular regulación. Por tanto, no es jurídicamente aceptable

que se estime que opera la caducidad de esta facultad en el plazo de cinco años, conforme al artículo 67, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, pues dicha disposición legal no es exactamente aplicable al caso, dado que no se configura la hipótesis jurídica que contempla, como se estableció al resolver la contradicción de tesis número 86/95 sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 203, Tomo IV, agosto de 1996, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación de rubro: “FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, ES INAPLICABLE EL ARTÍCULO 120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS, EN CUANTO PREVÉ LA CADUCIDAD EN FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES”.

En consecuencia, tiene también aplicación la jurisprudencia 278, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página 293 y siguiente, del Tomo III, Materia Administrativa, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, que dice: “FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, ES INAPLICABLE EL ARTÍCULO 120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS, EN CUANTO PREVÉ LA CADUCIDAD EN FAVOR DE

LAS INSTITUCIONES GARANTES. De la interpretación sistemática de los artículos 93, 93 bis, 94 y 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y 143, del Código Fiscal de la Federación, se advierte que la efectividad de las pólizas de fianzas expedidas por instituciones autorizadas, está sujeta a distintos tratamientos y procedimientos, atendiendo a la naturaleza de los sujetos beneficiarios y al tipo de obligaciones garantizadas. Así, cuando los beneficiarios son distintos de la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, el procedimiento, previo a la efectividad de la fianza, está regulado en los artículos 93, 93 bis y 94 invocados, dentro del cual debe vencerse a la afianzadora, y comienza con la reclamación a la institución garante, que tiene el doble objeto de satisfacer un requisito previo necesario en virtud de que hace nacer el derecho para hacer efectiva la fianza, así como evitar la caducidad en favor de las instituciones afianzadoras, en términos del artículo 120 de la citada Ley. Otro procedimiento se establece cuando los beneficiarios de la fianza son la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, siempre que tratándose de la Federación, no se hayan garantizado obligaciones fiscales a cargo de terceros; en esta hipótesis es opcional para los beneficiarios seguir los trámites de los artículos 93 y 93 bis, o hacer efectiva la fianza conforme al artículo 95 de la Ley en cita. Un procedimiento más, es el que establece el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, que

opera tratándose de fianzas otorgadas a favor de la Federación, para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, y que se identifica con el procedimiento económico coactivo, en el que se aplican normas especializadas que configuran un procedimiento de excepción, congruente con la naturaleza jurídica de las obligaciones garantizadas, el interés social y las facultades de ejecutividad propias del Fisco. De lo anterior se sigue que si la caducidad a que se refiere el citado artículo 120 de la Ley en comento, es una figura que sólo opera dentro del procedimiento previsto por los artículos 93 y 93 bis, en el que debe vencerse a la institución afianzadora antes de hacer efectiva la fianza, ha de concluirse que no puede válidamente operar en el procedimiento administrativo de ejecución que establece el artículo 143 del Código Fiscal, que permite al Fisco empezar, no con la reclamación, sino con el requerimiento de pago, puesto que no tiene necesidad de vencer previamente a dicha institución. En consecuencia, la caducidad, como medio de que las afianzadoras se liberen de su obligación de pago, que prevé el multicitado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, es inaplicable tratándose de las fianzas otorgadas en favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales de terceros”.

En esta tesitura, en términos de esta ejecutoria, no se comparten los diversos criterios que se citan en la demanda de amparo por parte de la quejosa.”

CUARTO. El Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, en la ejecutoria que dictó el ocho de febrero de dos mil uno, al fallar la revisión fiscal número 63/2000, expuso las consideraciones, que en lo conducente, son del siguiente tenor:

“QUINTO. Del análisis efectuado a los agravios formulados por la autoridad recurrente, se desprende que con ellos refiere impugnar la indebida interpretación y aplicación de diversos preceptos legales del Código Fiscal de la Federación, ahora bien, en cuanto a la interpretación que se alega, dichos motivos de inconformidad resultan inoperantes, mientras que respecto a la aplicación aludida, son infundados. También es infundado el concepto de agravio en el que se alega en esencia que contrariamente a lo demandado por la sala emisora, en la póliza de fianza no se estableció que la obligación garantizada ‘menguaría’, en la misma proporción en que la fiada fuera pagando el crédito garantizado.

En efecto la inconforme aduce los siguientes conceptos de agravio:

a) Que la Primer Sala Regional del Centro del Tribunal Fiscal de la Federación, al emitir la sentencia recurrida, viola lo dispuesto por el artículo 237, en relación con el 66 y 143 del Código Fiscal de la Federación, por su indebida interpretación y aplicación.

b) Refiere la recurrente que las empresas afianzadoras, al expedir una póliza de fianza para garantizar el pago en parcialidades de un crédito fiscal, no obstante que en su texto no se precisen los conceptos de actualización y recargos, se encuentran obligadas a garantizar éstos y en su caso cubrirlos hasta el monto por el cual se expidió dicha póliza; ya que si en ésta la institución aseguradora aceptó garantizar los créditos materia de la póliza, derivado de la autorización de un pago en parcialidades, es indudable que en virtud del mecanismo conforme al cual se efectúa el referido pago en parcialidades, también quedan incluidos los recargos, la actualización y gastos de ejecución derivados de los créditos garantizados.

c) Alega que el procedimiento establecido para el pago en parcialidades, indica que en cada parcialidad, además del crédito principal, se deben incluir los conceptos de actualización y recargos, acorde con el procedimiento establecido en los artículos 66 del Código Fiscal de la Federación y 59 de su Reglamento.

d) Refiere que si bien, en términos generales, cuando se exige el pago de una póliza de fianza que incluye los rubros de actualización y recargos, éstos deben estar debidamente fundados y motivados, en relación a que en el texto de la póliza se deban contemplar, tratándose de los casos en que se garantiza el pago en parcialidades, debe

entenderse que existe una excepción a la regla, ya que acorde con el procedimiento establecido en el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, se incluyen de manera implícita en la garantía de actualización y el pago de recargos sobre saldos insolutos.

e) Que resulta evidente que las afianzadoras deben responder por los conceptos de actualización y recargos que se originen por falta del pago del fiador, con la única limitación de que la cantidad que se exija se constriña al monto establecido como garantía en la póliza de fianza, y que por tanto, estima que la actuación de la autoridad exactora se ajusta a derecho, cuando al momento de exigir el pago de una póliza de fianza, incluyendo los conceptos de actualización y recargos, este se ajusta al monto establecido como garantía en dicha póliza, en apoyo a sus consideraciones transcribió un fragmento de la ejecutoria que dijo haber pronunciado el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver la revisión fiscal 219/98, interpuesta contra la sentencia de treinta de junio de mil novecientos noventa y ocho, dictada por la Sala Regional Occidente del Tribunal Fiscal de la Federación en el juicio de nulidad 1792/97, promovida por Afianzadora Insurgentes. En dicha ejecutoria, en esencia, se establece que de la recta interpretación de los artículos 117 de la Ley Federal de

Instituciones de Fianzas y 1796 del Código Civil Federal, este último de aplicación supletoria al Código Fiscal de la Federación por disposición de su numeral quinto, se desprende que las pólizas otorgadas para garantizar créditos fiscales a cargo de terceros, comprenden implícitamente los accesorios de actualizaciones y recargos.

Dicha resolución se fundó, a su vez, en la jurisprudencia que en su oportunidad formó la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página 330, Tomo III, Sexta Época del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, que aparece con el rubro: 'FIANZAS. GARANTIZAN TANTO LA SUERTE PRINCIPAL COMO LAS CONSECUENCIAS DERIVADAS DE LA FALTA DE PAGO.'

Ahora bien, en lo que respecta a los argumentos esgrimidos por la autoridad recurrente en el sentido de que la Primera Sala Regional del Centro del Tribunal Fiscal de la Federación, al emitir su sentencia, realizó una indebida interpretación de los artículos 66, 143 y 237 del Código Fiscal de la Federación, son inoperantes, toda vez que las aseveraciones que realiza no van encaminadas a establecer el por qué las consideraciones que la referida autoridad vertió en la sentencia de nulidad combatida, implicaron una interpretación de dichas normas legales, toda vez que la recurrente, aun cuando refiere esa circunstancia en sus agravios,

se limita a precisar que tratándose de una póliza de fianza que garantice el pago de un crédito fiscal en parcialidades, los rubros de actualización y recargos se incluyen de manera implícita, y que por ende, la afianzadora que la expide debe responder del adeudo con la única limitación de que la cantidad exigida no debe rebasar el monto establecido como garantía en la póliza; sin embargo, no precisa como es que en este caso, la sala regional mencionada, imprimió o asignó con los razonamientos vertidos en su sentencia, un determinado sentido interpretativo contenido al lenguaje normativo por no estar expresamente comprendido en su texto, esto es, cómo es que sus consideraciones constituyeron un pronunciamiento destacado para desentrañar el sentido de las normas jurídicas referidas por la recurrente; cuestión que era estrictamente necesaria, en virtud de que si bien la sala regional citó los artículos 66 y 143 del Código Fiscal de la Federación, lo cierto es que también precisó que en virtud de lo dispuesto en ellos, le era factible concluir que el requerimiento de pago combatido en el juicio de nulidad, era ilegal por no tomar en cuenta, de acuerdo con los criterios que invocó de la Sala Regional Golfo-Centro, que publica la revista del Tribunal Fiscal de la Federación, correspondiente a los meses de marzo de los años de mil novecientos noventa y cinco y mil novecientos noventa y seis, los términos y

condiciones estipulados en la póliza de fianza, en contravención con lo dispuesto por el artículo 117 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y 78 del Código de Comercio, ya que la autoridad requirente formuló erróneamente la liquidación, incluyendo los conceptos de actualización y recargos, los que, señaló, no se encuentran garantizados en la póliza de fianza; de lo que se colige que no precisó en modo alguno que los preceptos invocados por ella resultaran confusos, y que por ende haya tenido que interpretar su sentido, de ahí la necesidad de que la recurrente expusiera los razonamientos lógico jurídicos que la llevaron a estimar que los argumentos esgrimidos por la sala en sentencia recurrida, constituyeron una interpretación de la norma, pero que al abstenerse de hacerlo, su simple afirmación en el sentido de que en el caso la sala efectuó una indebida interpretación de diversos preceptos legales, resulta inoperante.

Por otra parte, en cuanto al punto que la recurrente pretende controvertir con sus agravios, consistente en la indebida aplicación de los artículos 66, 143 y 237 del Código Fiscal de la Federación, como ya se señaló al inicio de este considerando, los motivos de queja que se hacen valer son infundados.

Ello es así, pues básicamente la autoridad recurrente hace descansar el motivo de su agravio, en el hecho de que la a quo aplicó indebidamente

los preceptos 66 y 143 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que, según precisa, las afianzadoras al expedir una póliza de fianza para garantizar el pago de parcialidades de un crédito fiscal, dado el mecanismo conforme al cual deberá efectuarse dicho pago, quedan incluidos actualización y recargos, aun cuando tales conceptos no se precisen en el texto de la póliza, y que los mismos deberán cubrirse hasta el monto por el cual ésta se expidió, ya que el procedimiento establecido para el pago en parcialidades establecido en los artículos 66 del Código Fiscal de la Federación y 59 de su Reglamento, indica que en cada parcialidad se deben incluir, además del crédito principal, los conceptos de actualización y recargos; y que por ende, si bien, generalmente cuando se exige el pago de una póliza de fianza que incluye los rubros de actualización y recargos, éstos deben estar fundados y motivados, en cuanto a que la póliza debe contemplarlos, en tratándose de los casos en que se garantiza el pago en parcialidades, la garantía de la actualización y recargos se incluyen de manera implícita, pues de acuerdo al procedimiento establecido en el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, constituye una excepción a la regla, y que por ende las afianzadoras deben responder por los conceptos de actualización y recargos originados por la falta de pago del fiado, con la única limitación de que la

cantidad exigida se constriña al monto establecido como garantía en la póliza de fianza.

Consideraciones que se estiman infundadas, pues por una parte, efectivamente, el artículo 66 del código tributario, establece que las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, y del contenido de las tres fracciones que conforman dicho numeral, se desprende que además de establecer el procedimiento a seguir en el caso de pago en parcialidades, refiere que el saldo del adeudo inicial a la fecha de la autorización, se integrará con la suma del monto de las contribuciones omitidas, actualizadas desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se conceda la autorización, multas y accesorios distintas de éstas; asimismo, dispone que en caso de autorizarse el pago en parcialidades, se deberá garantizar el adeudo dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que hubiese sido autorizada la solicitud del pago a plazos.

Ahora bien, dicho numeral debe interpretarse armónicamente con el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, de cuyo contenido se advierte que, por una parte, establece que entre las formas de garantizar el interés fiscal se encuentra el de la fianza otorgada por institución autorizada, y que la

garantía además de comprender las contribuciones adeudadas actualizadas, incluirá los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento, asimismo, previene que al concluir dicho periodo, en tanto no se cubra el crédito, debe actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a doce meses siguientes.

Así tenemos que, si bien del contenido de los referidos numerales se desprende que al autorizarse el pago en parcialidades de un interés fiscal, éste se debe garantizar y que en virtud de esto último, la garantía debe comprender no sólo las contribuciones, sino también los accesorios causados, lo cierto es que, cuando lo que se exhibe es una fianza expedida por institución autorizada para ello, aquella exigencia no tiene el alcance o efecto de sustituirse a la voluntad del contribuyente y la afianzadora en la celebración del contrato de fianza, respecto de los conceptos que habrá de cubrir la póliza, sino que sólo establece los conceptos que dicha póliza debe cubrir, a fin de que pueda ser admitida como garantía del interés fiscal, y sobre los que en todo caso debe recaer el acuerdo de voluntades de las partes contratantes, para que en el supuesto de que el contribuyente incumpla con su obligación tributaria, el fisco esté en

posibilidad de hacer efectiva la garantía otorgada a su favor. De ahí la necesidad de que, cuando la autoridad fiscal autorice el otorgamiento de una fianza, tenga el debido cuidado de examinar que la garantía comprenda los conceptos que la ley exige al contribuyente; lo anterior es así, pues no debe soslayarse que las fianzas son de naturaleza mercantil, por lo que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 78 del Código de Comercio, supletorio de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, que establece que en las convenciones mercantiles cada quien se obliga en la forma y en los términos que aparezca que quiso obligarse, predomina la voluntad de las partes contratantes respecto a las contraprestaciones a que se obligan las instituciones que las otorgan, de ahí que no sea factible estimar que acorde con el procedimiento establecido por el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, se incluyen de manera implícita en la garantía la actualización y el pago de recargos sobre saldos insolutos, sino que es menester que en la póliza que se otorga para garantizar un interés fiscal, se precise expresamente los conceptos que abarca la garantía; de modo que, no es legal, como inexactamente afirma la autoridad recurrente, el hecho de que al momento de exigir el pago de una póliza de fianza, se incluyan los conceptos de actualización y recargos, con independencia de si hubo o no

acuerdo al respecto entre las partes contratantes, ya que aun cuando el monto se ajuste a lo establecido como garantía en la póliza, ello implicaría que la afianzadora realizara un pago, respecto de un concepto al que no se obligó a celebrar el contrato de fianza con el contribuyente, lo cual iría en contra del principio básico que rige los contratos mercantiles, y que lo es la voluntad de las partes.

Luego, con base en dicha consideraciones tenemos que la sala regional estuvo en lo correcto al estimar que el requerimiento de pago impugnado en el juicio de nulidad 1949/99-05-01-8, promovido por 'Fianzas Monterrey Aetna', S.A., Grupo Financiero Bancomer, antes 'Fianzas Monterrey', S.A., no se encuentra debidamente fundado y motivado, pues de las constancias que informan el expediente, se desprende que la persona física María del Carmen Anaya Velázquez solicitó le fuera permitido pagar en doce parcialidades el impuesto al valor agregado correspondientes a los años de mil novecientos noventa y mil novecientos noventa y uno, por la cantidad de cinco mil ciento noventa y cuatro pesos y para garantizar dicho adeudo, exhibió la póliza de fianza número FC 22450, otorgada por la mencionada institución afianzadora, que garantizó la cantidad de trece mil quinientos pesos.

Ahora bien, la referida póliza de fianza en lo conducente dice literalmente: '...MA. DEL CARMEN

ANAYA VELÁZQUEZ CON DOMICILIO EN AVE. LEÓN No. 902 ESQ. PINTORES DE LA COL. PANORAMA DE ESTA CIUDAD DE LEÓN, GTO. C.P. 37160 Y R.F.C. AAVC-0440822-4V3 EL INTERÉS FISCAL DERIVADO DEL CRÉDITO No. 362 Y 455 SEGÚN ORDEN No. ADR-02902-92 DE FECHA 5 DE MAYO DE 1994 POR CONCEPTO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO AÑO 90-91 EL CUAL SE ESTARÁ PAGANDO EN 12 PARCIALIDADES...' (foja 15).

De la anterior transcripción se desprende que, tal como apreció la sala regional en la sentencia combatida, en la póliza de fianza a que se hace alusión no se refiere expresamente que la afianzadora que la otorgó se haya obligado a garantizar además del crédito fiscal por la cantidad indicada, otros conceptos accesorios, como lo son la actualización y los recargos, cuestión que evidencia la falta de fundamentación y motivación del requerimiento de pago combatido por la institución afianzadora, toda vez que éste se realizó en función de la nueva liquidación que al efecto llevó a cabo el Administrador Local de Recaudación de León, según se desprende del oficio de requerimiento y el acta de incumplimiento levantada a la contribuyente glosados a fojas nueve y trece del expediente en consulta, en la que se obtuvo un nuevo importe compuesto por crédito determinado, multa, actualización y recargos del adeudo fiscal de la citada persona moral, por la suma de cuarenta mil

trescientos ochenta y ocho pesos; sin que se hubiere tomado en consideración además, como lo indicó la sala resolutora, que la propia autoridad requirente reconoció que la contribuyente directa obligada había realizado el pago de una de las parcialidades, pero sin que se haya precisado a cuánto ascendieron dichos pagos y en qué medida disminuyeron el crédito, ni de qué manera se redujo 'la actualización' que no se contemplo en la póliza de fianza, ni el concepto de recargos; prueba de ello es que se le pretende que, según se desprende de las constancia de autos, específicamente del 'acta de incumplimiento' y del 'detalle de pagos', se cubrió, como se dijo anteriormente, una parcialidad.

No deja de observarse que, ciertamente, la garantía por la cantidad de trece mil quinientos pesos, supera al monto del crédito que lo fue de cinco mil ciento noventa y cuatro, sin embargo, ello no significa que por esa razón deba entenderse que la afianzadora se hubiese obligado a garantizar también los conceptos de actualización y recargos, puesto que, por los motivos ya expresados, para ello era menester que se consignara expresamente en la póliza la voluntad de las partes de incluir tales conceptos.

Así, debe decirse también que es infundado el argumento vertido por la autoridad inconforme, en el sentido de que no es dable reducir el monto de la garantía en la medida que el contribuyente haya

saldado las parcialidades que se obligó a cubrir, aduciéndose como razón que la garantía que se autorizó lo fue por la totalidad del monto del crédito y no por cada una de las parcialidades.

En efecto, se afirma que no le asiste razón a la recurrente toda vez que el crédito fiscal garantizado consignado en la póliza, evidentemente que favorecerá a la institución afianzadora en la medida que vaya disminuyéndose su importe con los pagos que realice el contribuyente, pues ello resulta ser una consecuencia por el cumplimiento del directamente obligado, sin que por ello se irroque algún perjuicio a la autoridad fiscal, toda vez que el resto del importe del crédito insoluto se encuentra respaldado con la garantía, para el supuesto de que el causante no haya cubierto más de tres parcialidades como lo dispone el artículo 66, fracción III, inciso c), del Código Fiscal de la Federación. A ello cabe agregar que la posibilidad de disminuir la garantía conforme el acreditado haya cubierto el importe del crédito se desprende del contenido del artículo 143, inciso b) del mencionado ordenamiento fiscal, al referirse al procedimiento que se sigue para hacer efectiva una garantía otorgada por una institución afianzadora a favor de la Federación, pues en dicho precepto, al hacerse alusión a que podrá rematarse en bolsa, valores propiedad de la afianzadora, se señala que serán suficientes para cubrir el importe de lo

requerido y hasta el límite de lo garantizado. Esto es, no se establece que el remate deberá ser por el importe garantizado, sino hasta el límite de lo garantizado, lo que desde luego abre la posibilidad de que la cantidad que se requiera a la institución afianzadora sea inferior al importe de la garantía que se otorgó originalmente.

De ahí que, al no encontrarse fundado y motivado el requerimiento de pago a que se alude, no se dé cumplimiento al contenido del artículo 143, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, tal como sostiene la sala regional, pues los documentos que la autoridad exactora acompañó al requerimiento de pago de que se trata, no justifican la exigibilidad de la garantía en la forma como se le pretende cobrar y por ende la resolución recurrida se encuentra ajustada a derecho.

Tiene aplicación al caso, el criterio sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, consultable en la página 168, del Tomo XV-Febrero, Octava Época, del Semanario Judicial de la Federación, cuyo contenido es: 'FIANZA OTORGADA PARA GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL. NO DEBE HACERSE EXTENSIVA HACIA CONCEPTOS QUE EN LA RESPECTIVA PÓLIZA NO ESTÉN EXPRESAMENTE MENCIONADOS COMO OBJETO DE GARANTÍA, AUNQUE PARTICIPEN DE LA MISMA NATURALEZA JURÍDICA QUE LA PRINCIPAL

OBLIGACIÓN GARANTIZADA. Las fianzas otorgadas por compañías legalmente autorizadas para ello son actos jurídicos de naturaleza mercantil en los que, conforme a lo dispuesto por el artículo 78 del Código de Comercio, predomina la voluntad de las partes contratantes, respecto de las contraprestaciones a que se obliguen aquéllas. Por tanto, para hacer efectiva la fianza otorgada por alguna de las aludidas compañías debe atenderse únicamente a los términos literales de las respectivas pólizas, sin que sea válido exigir el pago de conceptos que no hubiesen sido expresamente garantizados, aunque éstos pudieran tener la misma naturaleza que la principal obligación objeto de garantía, pues ello equivaldría a suponer incorrectamente que la ley tiene invariable e implícitamente el alcance de modificar las contraprestaciones y obligaciones pactadas con libertad por los contratantes, conclusión que carece de base jurídica, pues para que esa modificación opere por virtud de la ley es menester que ésta así lo disponga en forma expresa e indubitable, constituyendo así una o más excepciones a la regla de libertad de la partes en materia de contratos. Consecuentemente, si en una póliza de fianza otorgada para garantizar determinado interés fiscal no consta que aquélla comprenda a la actualización de las respectivas contribuciones como otro concepto a garantizar, entonces al hacerse efectiva tal fianza no deberá exigirse a la afianzadora que cubra las cantidades correspondientes a dicha actualización,

por no constar que aquélla se haya obligado a responder por ésta, que para efectos de la fianza constituye otra obligación contractual, aunque legalmente tenga atribuida la misma naturaleza que la obligación fiscal original (artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación). Sobre el particular debe tenerse presente, por una parte, que la autoridad fiscal ante quien se constituya una fianza está facultada para no aceptarla, previo requerimiento al interesado, si no reúne las características que deba satisfacer según está dispuesto en el artículo 68 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y, por otro lado, que las afianzadoras carecen de atribuciones para obligar a quien pretenda obtener determinada fianza, a efecto de que en ésta incluya forzosamente conceptos adicionales, distintos de los que aquél desee garantizar, en tanto que nada impide que el solicitante acuda a otras instituciones e incluso a otros medios, para garantizar los restantes conceptos que formen parte del interés fiscal correspondiente.'

(Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: XV, Febrero de 1995, Tesis: I.3o.A.583 A, Página: 168).

Por otra parte, respecto a la tesis citada por la inconforme, cuyo epígrafe reza: 'FIANZAS. GARANTIZAN TANTO LA SUERTE PRINCIPAL COMO LAS CONSECUENCIAS DERIVADAS DE LA FALTA DE PAGO', debe decirse lo siguiente:

En efecto, el criterio jurídico invocado por la promovente del recurso y sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, constituye jurisprudencia obligatoria en términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, en virtud de haber sido sostenida en cinco ejecutorias consecutivas sin ninguna en contrario, al resolver los amparos en revisión 2445/60, 8633/63, 7411/60, 2045/65 y 3125/64.

Aquí es pertinente señalar que el último de los precedentes con el que se integró la jurisprudencia en comento data del veintiuno de febrero de mil novecientos sesenta y seis, es decir, con anterioridad a las reformas de la Ley de Amparo, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el treinta de abril de mil novecientos sesenta y ocho, en que se concedieron facultades a los Tribunales Colegiados, para conocer del recurso de revisión fiscal; lo anterior viene a colación, pues de conformidad con la jurisprudencia número 329, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación localizable en la página 220, Tomo VI, Materia Común, del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación los Tribunales Colegiados pueden interrumpir y modificar la jurisprudencia establecida por el más Alto Tribunal del País, con la única limitante de que esa facultad se ejerza respecto de jurisprudencias establecidas sobre cuestiones que ahora sean competencia exclusiva de dichos

tribunales, el fundamento del citado criterio jurisprudencial descansa en lo dispuesto por el artículo 6° transitorio del decreto por el que se reformó y adicionó la Ley de Amparo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el cinco de enero de mil novecientos ochenta y ocho, mismo que reza: 'La jurisprudencia establecida por la Suprema Corte de Justicia hasta la fecha en que entren en vigor las reformas y adiciones que contiene el presente decreto, en las materias cuyo conocimiento corresponde a los Tribunales Colegiados de Circuito de acuerdo a las propias reformas, podrá ser interrumpida y modificada por los propios Tribunales Colegiados de Circuito'.

En el presente caso se trata de un recurso de revisión fiscal, mismo que es de competencia exclusiva de los Tribunales Colegiados de Circuito, acorde con lo establecido en los artículos 104, fracción I-B y 107, fracción V, inciso b), de la Constitución General de la República, 158 de la ley de Amparo y 248 del Código Fiscal de la Federación, de lo que se sigue que este órgano colegiado se encuentra legitimado para declarar la interrupción de la tesis de jurisprudencia citada en los motivos de agravio por la autoridad recurrente, puesto que como se ha manejado en el cuerpo de esta ejecutoria se considera que el tema sometido a su potestad jurisdiccional y que es el mismo que originó el criterio jurisprudencial invocado en los

agravios, debe resolverse bajo los supuestos que quedaron establecidos en esta ejecutoria.

Por otra parte, en cumplimiento a lo que establece el artículo 194 de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales se expresan las razones en las que se apoya la interrupción.

El fundamento que dio lugar al criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se sintetiza en que el artículo 1796 del Código Civil Federal dispone que los contratantes no sólo se obligan al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino que la obligación se extiende a las consecuencias que, según su naturaleza, son conformes a la buena fe, al uso o a la ley y que tratándose de instituciones fiadoras deben responder de todas las consecuencias que originen la falta de pago, con la única limitación determinada por el monto mismo de la garantía otorgada.

Este Tribunal Colegiado considera que, la póliza de fianza debe regularse conforme a lo que dispone el artículo 78 del Código de Comercio, el cual establece que en las convenciones mercantiles, de cuya naturaleza participa el acto jurídico consignado, relativo a la garantía, cada una de las partes se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso hacerlo, sin que la validez del mencionado acto dependa de la observancia de formalidades o requisitos determinados;

particularizando, es menester dejar establecido que si bien es exacto el código tributario federal, en su artículo 17-A, establece la obligación de que las contribuciones sean actualizadas, dicho precepto no hace referencia a los términos en que deben ser otorgadas las garantías relativas a los términos en que deben ser otorgadas las garantías relativas cuando al contribuyente se le autoriza el pago del crédito fiscal a plazos o en parcialidades determinadas, pero sobre todo, en la actualización de los créditos la autoridad fiscal está realizando una nueva liquidación, desatendiendo por completo el alcance de la obligación contraída por la afianzadora, quien, como ya se dijo, responde única y exclusivamente por el concepto que en los términos literales o expresos se encuentran contenidos en la póliza, tan es así que la institución garante no podría impugnar dichos preceptos de actualización de los que sólo puede excepcionarse personalmente el obligado directo, en este caso el contribuyente.

Independientemente de que la póliza se extienda por todo el tiempo en el que se garantice el crédito fiscal, lo trascendente es que no hubo acuerdo expreso para garantizar las actualizaciones que sugieran con posterioridad a la actualización de esta póliza.

Cabe señalar que la interrupción de la citada jurisprudencia ya la ha establecido este Tribunal

Colegiado, entre otros, al resolver mediante sesión de quince de junio de este año, el recurso de revisión 48/99, interpuesto por la propia recurrente. En las condiciones relatadas y por las razones expresadas en el cuerpo de este fallo, este Tribunal Colegiado procede a interrumpir el criterio que invoca la autoridad inconforme, sin que ello implique de manera alguna un desacato a la superioridad, por las razones en las que se sostiene tal declaratoria.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, consultable en la página 1398, Tomo IX, Marzo de 1999, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación, que dice: 'FIANZAS OTORGADAS PARA GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL, INTERPRETACIÓN. INTERRUPCIÓN DE LA JURISPRUDENCIA NÚMERO 453, RUBRO: "FIANZAS. GARANTIZAN SUERTE PRINCIPAL Y CONSECUENCIAS DERIVADAS DE LA FALTA DE PAGO.", DEL APÉNDICE AL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN 1917-1995. El criterio de referencia fue sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver los amparos en revisión 2445/60, 8633/63, 7411/60, 2045/65 y 3125/64, promovidos, el primero, por Central de Fianzas, Sociedad Anónima, el tercero, por Fianzas Modelo, Sociedad Anónima y, los tres restantes, por Afianzadora Insurgentes, Sociedad Anónima. Ahora

bien, con motivo de las reformas a la Ley de Amparo publicadas en el Diario Oficial de la Federación el día treinta de abril de mil novecientos sesenta y ocho, que entraron en vigor al día siguiente, es decir, en fecha posterior a la que se sustentó el último precedente que integró esa jurisprudencia -veintiuno de febrero de mil novecientos sesenta y seis-, se estableció la procedencia del amparo directo, en lugar del biinstancial, en contra de sentencias definitivas dictadas por tribunales administrativos. Actualmente el conocimiento de los amparos directos, así como de las revisiones fiscales, en términos de lo dispuesto por los artículos 104, fracción I-B y 107, fracción V, inciso b), de la Constitución General de la República, 158 de la Ley de Amparo y 248 del código tributario federal, son competencia exclusiva de los Tribunales Colegiados de Circuito, por lo que, con fundamento en el artículo 9o. transitorio del decreto relativo a las aludidas reformas a la Ley de Amparo, este Tribunal Colegiado determina, conforme a su criterio, que debe interrumpirse la tesis de jurisprudencia mencionada. Las razones que adujo la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al sustentarla, consisten en que como el artículo 1796 del Código Civil Federal dispone que los contratantes no sólo se obligan al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a las consecuencias que, según su naturaleza, son conformes a la buena fe, al uso o a la ley, se determinaba que las fiadoras deben responder de todas

las consecuencias que origine la falta de pago, con la única limitación determinada por el monto mismo de la garantía otorgada. Pues bien, aun cuando efectivamente el indicado precepto establece que los contratantes no únicamente se obligan al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a las consecuencias que, según su naturaleza, son acordes a la buena fe, al uso o a la ley, cabe advertir que en términos del artículo 78 del Código de Comercio, debe prevalecer la voluntad de las partes contratantes, respecto de las contraprestaciones a que se obligan aquéllas, ya que si bien el numeral 17-A del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de que las contribuciones sean actualizadas, tal precepto no contiene disposición alguna respecto a los términos en que deben considerarse otorgadas las fianzas relativas, por lo que es de concluirse que, el pago de actualización, por parte de la afianzadora no deriva de la ley, además, las instituciones de fianzas, en tal hipótesis, únicamente adquieren una obligación de carácter contractual y no de tipo legal. Más aún, en la actualización de los créditos la autoridad fiscal realiza una nueva liquidación y confunde la naturaleza del deudor principal con la de la afianzadora, quien responde solamente por la póliza en los términos literales en que fue expedida y su derecho en el juicio fiscal se limita a combatir la ilegalidad del requerimiento, por vicios propios, según lo establecido por el artículo 95, fracción V, de la Ley Federal de Instituciones de

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

Fianzas, por lo que no podría impugnar esos conceptos, ya que son excepciones personales del fiado. No está por demás precisar que la autoridad fiscal ante quien se constituya una fianza está facultada para no aceptarla, previo requerimiento al interesado, si no reúne las características que debe satisfacer en términos de lo dispuesto por el artículo 68 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, y que, las afianzadoras carecen de atribuciones para obligar a quien pretenda obtener determinada fianza, a efecto de que ésta incluya forzosamente conceptos adicionales, distintos de los que aquél desee garantizar. El anterior criterio es acorde al sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la tesis número I.3o.A.583 A, consultable en la página 168 del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo XV-Febrero, bajo el rubro: "FIANZAS OTORGADAS PARA GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL. NO DEBE HACERSE EXTENSIVA HACIA CONCEPTOS QUE EN LA RESPECTIVA PÓLIZA NO ESTÉN EXPRESAMENTE MENCIONADOS COMO OBJETO DE GARANTÍA, AUNQUE PARTICIPEN DE LA MISMA NATURALEZA JURÍDICA GARANTIZADA.".'

(Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: IX, Marzo de 1999, Tesis: III.2o.A.49 A, página: 1398)".

QUINTO. El Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito, en la ejecutoria que dictó el nueve de febrero de dos mil uno, al fallar el amparo directo 794/2000, promovido por Crédito Afianzador Sociedad Anónima Compañía Mexicana de Garantías, expuso las consideraciones conducentes que son del siguiente tenor:

“IV. Son parcialmente fundados los motivos de desacuerdo transcritos, los que se analizan en el orden que en seguida se advertirá, cuenta habida de que lo aducido en contra del considerando quinto de la sentencia combatida, en el que se desestimó el concepto de anulación segundo B), de la demanda relativa, respecto a que la actora, aquí quejosa, sí aportó la prueba idónea para acreditar el ilegal monto del cobro requerido, porque anexó copia de la sentencia dictada el trece de noviembre de mil novecientos noventa y ocho en el juicio fiscal 1563/97, en la que según se afirmó, consta como ‘cosa juzgada’, que en el mismo asunto la empresa fiada realizó el pago de ‘\$7,700.00’, (foja 33 y siguientes), por lo que el requerimiento de pago impugnado de nulo en el juicio fiscal del que deriva la sentencia combatida indebidamente se asentó que dicho pago fue por la diversa cantidad de ‘6,999.00’, se desestima, ya que al margen de que o controvierte, como era menester, la consideración relativa a que ‘en el caso que nos ocupa, aunque el demandante alega el indebido cálculo del monto

*garantizado que la demandada le exige, a través del requerimiento de pago impugnado, lo cierto es que no ofrece la prueba pericial correspondiente en el presente juicio para acreditar tal extremo... y en todo caso, es suya la carga de la prueba del indebido cálculo de la determinación de la obligación que le corresponde, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación y 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles y para tal efecto era necesario el ofrecimiento de la prueba idónea, lo cual no ocurre en la especie' (foja 98), debe indicarse que **no existe constancia fehaciente de que dicha sentencia haya causado ejecutoria y, por tanto, que el aspecto indicado tenga el referido carácter de 'cosa juzgada'.***

En cambio, es cierto, como se alega, que la sala fiscal responsable, al analizar en su considerando tercero el concepto de anulación primero, en cuanto a 'las causales de ilegalidad que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, esta juzgadora se aboca al estudio del concepto de impugnación "primero" del escrito de interposición de demanda de la actora', (foja 89), ilegalmente sostuvo, que 'es criterio firme de este Tribunal Fiscal de la Federación, atendiendo a lo dispuesto por el artículo 95 Bis de la Ley de Fianzas, que el interés jurídico de la empresa afianzadora en el juicio contencioso administrativo se circunscribe a la afectación que pueda ocasionarle el requerimiento de

pago emitido con cargo a la fianza expedida, no adquiere ningún derecho para controvertir cuestiones propias de la obligación tributaria del sujeto pasivo de la relación tributaria, máxime que la fianza es un contrato mercantil por el cual la empresa afianzadora se compromete al pago de cierta cantidad en dinero ante el simple incumplimiento de su fiado, por lo cual únicamente puede hacer valer como conceptos de su acción de nulidad, excepciones y defensas en relación directa con los requerimientos de pago que les formulen, porque adolezcan de vicios legales propios, o porque no se adjunten a los mismos los documentos que demuestren la exigibilidad de la fianza... Y de la manera en que se plantea el concepto de anulación en estudio, a través del mismo no se impugnan los fundamentos y motivos de la resolución impugnada, que es el requerimiento de pago contenido en el oficio número 322-SAT-R5-SCCO.991285 de fecha 16 de febrero de 1999, emitido por la Administradora Local de Recaudación de Coahuila de Zaragoza, a través del cual se le pretendió hacer efectiva la cantidad de \$14,294.00 (catorce mil doscientos noventa y cuatro pesos 00/100 M.N.), con cargo a la póliza de fianza 01914502 de fecha 13 de junio de 1992, sino que sus argumentos constituyen meras inconformidades en contra del crédito fiscal a cargo de la persona moral denominada "Recubrimientos y Construcciones", S.A., argumentos que no guardan relación alguna con la litis existente en el presente juicio, por lo tanto son ineficaces para

declarar la nulidad de la resolución impugnada' (fojas 90 vuelta a 92), pues dado que en el caso la sociedad actora pidió la nulidad del requerimiento de pago de la fianza que otorgó a su fiado, porque ya había prescrito el crédito fiscal, y que los artículos 2812, 2813 y 2842 del Código Civil del Distrito Federal, aplicables supletoriamente por disposición del diverso 113 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, disponen, en lo que interesa, que 'El fiador tiene derecho de oponer todas las excepciones que sean inherentes a la obligación principal, más no las que sena personales del deudor', 'La renuncia voluntaria que hiciese el deudor de la prescripción de la deuda, o de toda otra causa de liberación, o de la nulidad o rescisión de la obligación, no impide que el fiador haga valer esas excepciones' y 'La obligación del fiador se extingue al mismo tiempo que la del deudor y por las mismas causas que las demás obligaciones', es evidente que la interpretación armónica de esos preceptos, conduce a concluir, que la compañía afianzadora actora, aquí quejosa, sí le asistía interés jurídico para planear la argumentación contenida en el primer concepto de anulación, en que básicamente adujo que de acuerdo con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación el crédito fiscal de mérito ya había prescrito por transcurrir cinco años desde la fecha en que se hizo exigible la obligación de dicho fiado, y que si, en esas condiciones, es

inexistente la obligación principal, 'no es exigible ni inexistente la obligación fiadora, de conformidad a la naturaleza jurídica de accesoriedad de su obligación fiadora, por lo que se deberá declarar la nulidad lisa y llana del requerimiento de pago impugnado' y, por ende, cabe convenir, como ya se expuso, que sí estaba legitimada la ahora quejosa para aducir lo ya expuesto, pues la prescripción del crédito garantizado para fincarlo y determinarlo en cantidad líquida, constituyen supuestos para extinguir la obligación, que son oponibles a ésta y no pueden considerarse derechos personalísimos de ejercicio exclusivo del deudor principal, por lo que al no considerarlo así el tribunal responsable y omitir analizar los restantes aspectos planteados por la actora en su indicado primer concepto de nulidad, violó los señalados preceptos y, en consecuencia, garantías.

En el mismo tenor, es cierto, como se arguye, que la sala fiscal responsable, al analizar el tercer concepto de violación ilegalmente lo estimó inoperante, porque 'es criterio firme de este Tribunal Fiscal de la Federación, atendiendo a lo dispuesto por el artículo 95 Bis de la Ley de Fianzas, que el interés jurídico de la empresa afianzadora en el juicio contencioso administrativo se circunscribe a la afectación que pueda ocasionarle el requerimiento de pago omitido con cargo a la fianza expedida, más no adquiere ningún derecho para controvertir cuestiones

propias de la obligación tributaria del sujeto pasivo de la relación tributaria como lo es el relativo al orden de la aplicación de los pagos efectuados por el contribuyente fiado, considerando a la fianza naturalmente como un contrato mercantil por el cual empresa afianzadora se compromete al pago de cierta cantidad en dinero ante el simple incumplimiento de su fiado, por lo cual únicamente puede hacer valer como conceptos de su acción de nulidad, excepciones y defensas en relación directa con los requerimientos de pago que les formulen, porque adolezcan de vicios legales propios, o porque no se adjunten a los mismos los documentos que demuestran la exigibilidad de la fianza, siendo perfectamente aplicable la jurisprudencia II-J-83, del Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, ya invocada en este fallo, de epígrafe: “FIANZAS PARA GARANTIZAR UN CRÉDITO CONTROVERTIDO EN ALGÚN MEDIO DE DEFENSA. EXCEPCIONES QUE NO PUEDEN INTERPONERSE AL IMPUGNARSE LOS REQUERIMIENTOS DE PAGO.” (foja 99 vuelta), toda vez que al indicar en su libelo que era indebido el requerimiento de pago impugnado, porque en el mismo, ‘la autoridad aplica los pagos parciales efectuados por el obligado principal en principio a los accesorios generados con posterioridad a la fecha en que la obligada principal solicitó pagar sus adeudos fiscales en parcialidades y de ninguna forma aplica dichos pagos a los impuestos más viejos, en este caso a la actualización, recargos y saldo

insoluto solicitado a pagar en parcialidades, por lo que viola el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación provocando que el saldo insoluto que se pretende reclamar a nuestra mandante sea irreal, lo que constituye una violación al artículo 38 del Código Tributario. Esto es, al aplicar indebidamente los pagos realizados por la empresa fiada, evidentemente existe una violación al artículo 20 de Código Fiscal de la Federación puesto que debió aplicar el pago de la parcialidad al saldo insoluto ya que al momento de haberse determinado el adeudo se determinaron los accesorios (más antiguos) y posteriormente lo que resta de lo pagado de la parcialidad determinada a los accesorios más actuales, es decir las autoridades debieron restar el monto pagado a suerte principal ya que este es el más (sic) crédito más viejo que contiene los accesorios al momento de realizarse el convenio en parcialidades y los impuestos omitidos, y el sobrante debió aplicarse a los accesorios generados en el pago parcial en cuestión (que se generaron con posterioridad al convenio de pagos), por lo que al no haberlo realizado asó, es evidente que la autoridades pretenden obtener un cobro en exceso, ya que realizó la autoridad una indebida aplicación de los pagos' (fojas 11, 12), es claro que sí se está doliendo del referido requerimiento de pago, por no tomar en cuenta los aspectos apuntados y, en esa virtud, no puede decirse que carezca de interés jurídico para hacer valer tales argumentos, ya que el orden de

aplicación de los pagos efectuados por el contribuyente fiado inciden en la determinación del importe requerido por concepto de pago de fianza, y al no considerarlo así dicho tribunal de igual modo violó garantías.

Sentado lo anterior, debe concederse el amparo pedido para el efecto de que la sala fiscal responsable deje insubsistente la sentencia combatida, únicamente por cuanto a lo razonado en sus considerandos tercero y sexto y, en su lugar, dicte otra en la que observando lo aquí decidido y, por tanto, analizando debidamente la litis planteada respecto a los conceptos de nulidad primero y tercero del libelo respectivo, pero tomando en cuenta la respuesta dada por las autoridades demandadas, resuelva lo que proceda en derecho.”

La resolución que antecede dio lugar a la tesis aislada consultable en la página 1144, Tomo XIII, mayo de dos mil uno, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, del tenor siguiente:

“FIANZA, PRESCRIPCIÓN DEL CRÉDITO QUE LA GARANTIZA. NO ES UNA EXCEPCIÓN PERSONAL DEL DEUDOR PRINCIPAL Y PUEDE ADUCIRSE POR LA AFIANZADORA SI ES REQUERIDA DE PAGO. Dado que los artículos 2812, 2813 y 2842 del Código Civil del Distrito Federal, aplicable supletoriamente por disposición del diverso 113 de

la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, disponen, respectivamente, que: "El fiador tiene derecho de oponer todas las excepciones que sean inherentes a la obligación principal, mas no las que sean personales del deudor.", "La renuncia voluntaria que hiciese el deudor de la prescripción de la deuda, o de toda otra causa de liberación, o de la nulidad o rescisión de la obligación, no impide que el fiador haga valer esas excepciones." y "La obligación del fiador se extingue al mismo tiempo que la del deudor y por las mismas causas que las demás obligaciones.", la interpretación armónica de los mismos conduce a concluir que las compañías afianzadoras sí están legitimadas y tienen interés jurídico para oponer la excepción de prescripción prevista por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación en cuanto al crédito garantizado, en caso de ser requeridas por impago de esa fianza, pues constituye un modo de extinguir la obligación, que es oponible a ésta, por lo que no puede considerarse un derecho personalísimo de ejercicio exclusivo del deudor principal.

SEXTO. El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito al resolver el amparo directo 6631/99, promovido por Crédito Afianzador Sociedad Anónima Compañía Mexicana de Garantías, el primero de junio de dos mil uno, en lo conducente, sostuvo:

“Por otra parte, en su primer concepto de violación, la parte quejosa aduce, en esencia, que, contrariamente a lo considerado por la sala fiscal, el requerimiento de pago impugnado es ilegal, porque la obligación principal garantizada a través de la fianza que se pretende exigir ha prescrito y la obligación de la institución garante debe seguir esa misma suerte por ser accesoria de aquélla.

La litis del presente asunto suscita el problema conocido como límites de aplicación del derecho administrativo: Existen instituciones jurídicas reguladas por el Derecho Administrativo que no son propias de éste, que se presentan como una transformación o adaptación de las instituciones de derecho privado, a medida que empezaron a ser insuficientes las de naturaleza civil para atender las necesidades a que están dirigidas. Sin embargo, no debe entenderse que las instituciones de uno y otro derecho están en total oposición.

El problema de los límites del Derecho administrativo consiste en determinar hasta qué punto debe prevalecer ese régimen especial a que están sujetas las instituciones de origen privado por el hecho de intervenir en ellas el Estado en ejercicio de sus funciones. Hay ocasiones en que la ley de manera expresa dispone excepciones a las instituciones jurídicas de origen privado cuando interviene el Estado ejerciendo sus atribuciones legales. El problema surge ante el silencio de la ley; hasta qué punto son

aplicables las disposiciones de naturaleza mercantil a las fianzas en que el Estado interviene como beneficiario.

Las figuras civiles de algunos contratos tienen su paralelo en el Derecho Administrativo. En materia de fianzas, la Ley Federal de Instituciones de Fianzas establece un régimen general mercantil que regula lo relativo a este tipo de contratos y, como excepción, establece disposiciones especiales que norman lo referente a la fianza cuando interviene el Estado en ejercicio de sus atribuciones.

La teoría general define al contrato de fianza como aquél por virtud del cual una de las partes, llamada fiador, se obliga ante la otra, llamada acreedor, al cumplimiento de una prestación determinada, para el caso que un tercero, deudor de éste último, no cumpla con su obligación. Es un contrato accesorio que no tiene existencia y validez por sí mismo; su existencia y validez dependen de la existencia y validez de una obligación preexistente.

Su naturaleza accesoria origina múltiples consecuencias, el Código Civil para el Distrito y Territorios Federales en Materia Común, y para toda la República en Materia Federal, puntualiza algunas:

“ARTÍCULO 2,797.- La fianza no puede existir sin una obligación válida”.

“ARTICULO 2,842.- La obligación del fiador se extingue al mismo tiempo que la del deudor y por las mismas causas que las demás obligaciones”.

“ARTICULO 2,814.- El fiador no puede ser compelido a pagar al acreedor, sin que previamente sea reconvenido el deudor y se haga la excusión de sus bienes”.

“ARTICULO 2,815.- La excusión consiste en aplicar todo el valor libre de los bienes del deudor al pago de la obligación, que quedará extinguida o reducida a la parte que no se ha cubierto”.

“ARTICULO 2,812.- El fiador tiene derecho de oponer todas las excepciones que sean inherentes a la obligación principal, mas no las que sean personales del deudor”.

“ARTICULO 2,813.- La renuncia voluntaria que hiciese el deudor de la prescripción de la deuda, o de toda otra causa de liberación, o de la nulidad o rescisión de la obligación, no impide que el fiador haga valer esas excepciones”.

De los preceptos transcritos se desprenden varias características de las fianzas de índole civil:

La extinción de la obligación garantizada origina la extinción de la fianza.

El fiador goza del beneficio de orden, que significa el derecho para no ser demandado si antes no lo es el deudor.

El fiador goza del beneficio de excusión, que consiste en el derecho de aplicar todo el valor libre de los bienes del deudor al pago de la obligación garantizada, lo cual reducirá proporcionalmente el importe de la fianza.

El derecho del fiador a oponer todas las excepciones que sean inherentes tanto a la propia fianza, como a la obligación principal, menos las excepciones personales del deudor. De forma expresa, el artículo 2813 transcrito dispone la posibilidad de plantear la excepción de prescripción.

Las excepciones personales del deudor son aquéllos vicios que incumbe plantear solamente a éste, respecto a la obligación principal, propiciados por la situación inherente a este sujeto, como podría ser su falta de capacidad o la presencia de vicios en la voluntad, por ejemplo. Son defectos de la obligación principal derivados de la posición propia, privativa del deudor principal; que por ello, jurídicamente, no son trascendentes para una persona diversa de la que celebró el acto jurídico, por lo cual únicamente aquél se encuentra legitimado para plantear esa situación como defensa. Son personales porque se refieren a los defectos que presentó su participación al momento en que se sujetó a la obligación respectiva, no a las particularidades de su objeto.

Opuestas al tipo de defensa mencionado están las excepciones reales, que tienen como objeto los vicios que presenta propiamente la obligación, por lo que pueden oponerlas todos los obligados, ya que no obedecen a una situación personal del deudor, sino a la suerte que presente y vaya presentando la obligación. Por ejemplo, la excepción de prescripción, la de pago, la de nulidad de la obligación o su extinción por cualquiera de los medios que la ley determina.

“El tít. I lib. XLIV del Digesto trata también del mismo tema y comienza con la conocida fórmula de Ulpiano que considera la excepción como una acción que el reo ejercita contra el actor (...) Del título mencionado puede desprenderse las siguientes conclusiones: (...) f) Las excepciones que puede hacer valer el principal obligado, igualmente favorecen al fiador; (...)”

(PALLARES, DICCIONARIO DE DERECHO PROCESAL CIVIL, PORRÚA, 6ª. Ed., p. 342).

En materia mercantil, también encontramos rasgos relacionados con la naturaleza accesoria de la fianza, ya que la Ley Federal de Instituciones de Fianzas dispone en los numerales que a continuación se transcriben, lo siguiente:

“ARTICULO 94.- Los juicios contra las instituciones de fianzas se substanciarán conforme a las siguientes reglas:

(...)

VIII.- Las instituciones de fianzas tendrán derecho, en los términos de la legislación aplicable, a oponer todas las excepciones que sean inherentes a la obligación principal, incluyendo todas las causas de liberación de la fianza”.

“ARTICULO 101.- Las instituciones de fianzas podrán constituirse en parte, y en consecuencia, gozar de todos los derechos inherentes a ese carácter, en los negocios de cualquier índole y en los procesos, juicios u otros procedimientos judiciales en los cuales otorguen fianza, en todo lo que se refiera a las responsabilidades derivadas de ésta; así como en los

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

procesos que se sigan a los fiados por responsabilidades que hayan sido garantizadas por dichas instituciones. Asimismo, a petición de parte, serán llamadas a dichos procesos o juicios, a fin de que estén a las resultas de los mismos”.

“ARTICULO 118.- Las instituciones de fianzas no gozan de los beneficios de orden y excusión y sus fianzas no se extinguirán aún cuando el acreedor no requiera judicialmente al deudor por el cumplimiento de la obligación principal. Tampoco se extinguirá la fianza cuando el acreedor, sin causa justificada, deje de promover en el juicio entablado contra el deudor”.

“ARTICULO 118 bis.-

(...)

Por su parte, el fiado, solicitante, obligados solidarios y contrafiadores, estarán obligados a proporcionar a la afianzadora oportunamente todos los elementos y documentación que sean necesarios para determinar la procedencia y, en su caso, la cuantificación de la reclamación o bien su improcedencia, incluyéndose en este caso las excepciones relacionadas con la obligación principal que la afianzadora pueda oponer al beneficiario de la póliza de fianza. Asimismo, cuando se considere que la reclamación es total o parcialmente procedente, tendrán la obligación

de proveer a la institución de fianzas, las cantidades necesarias para que ésta haga el pago de lo que se reconozca al beneficiario.

(...)

La institución de fianzas en todo momento tendrá derecho a oponer al beneficiario la compensación de lo que éste deba al fiado, excepto cuando el deudor hubiere renunciado previa y expresamente a ella”.

“ARTICULO 120.-

(...)

Presentada la reclamación a la institución de fianzas dentro del plazo que corresponda conforme a los párrafos anteriores, habrá nacido su derecho para hacer efectiva la póliza, el cual quedará sujeto a la prescripción. La institución de fianzas se liberará por prescripción cuando transcurra el plazo legal para que prescriba la obligación garantizada o el de tres años, lo que resulte menor.

(...)”.

El artículo 118 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas dispone una de las diferencias entre los contratos de fianza civiles y mercantiles. Dicho numeral prevé que las instituciones de fianzas no gozan de los derechos de orden y excusión. Esto es, pueden ser demandadas aun cuando no lo haya sido el deudor principal. Además, no es posible que apliquen

el valor libre de los bienes del deudor al pago de la obligación garantizada para reducir proporcionalmente el importe de la fianza.

En cuanto a los demás aspectos, resulta posible concluir que en materia mercantil la figura del contrato de fianza es muy similar a lo previsto al efecto en materia civil, porque ambos ordenamientos reconocen la naturaleza accesoria del contrato de fianza; tan es así, que ligan en todo momento la existencia de la fianza a la de la obligación principal y, con ello, las defensas del fiador, con las defensas del fiado, que se relacionen con la obligación principal.

Confirma nuestro dicho la lectura de los numerales transcritos.

En materia civil y mercantil, podemos concluir entonces que la ley expresamente considera válido que el fiador aduzca como excepción la prescripción de la obligación principal.

Una vez establecido que en materia civil y mercantil es permisible que el fiador formule excepciones relacionadas con la deuda principal, debemos analizar si los anteriores principios y disposiciones generales son aplicables en materia de fianzas expedidas a favor del Estado para garantizar obligaciones fiscales.

Para llegar a una conclusión correcta, es necesario partir del origen de lo que representa la participación del Estado en los contratos que celebra con los particulares, entre los cuales, se encuentra el de fianza que garantiza el cumplimiento de obligaciones fiscales. El Estado asume el servicio objetivo de los intereses generales; tiene legalmente

encomendadas las atribuciones indispensables para satisfacer, por medios que no disponen los particulares, las necesidades colectivas. Dispone para ello de potestades exorbitantes del Derecho, de un cuadro de poderes de actuación del que no disfrutan los sujetos privados; el más relevante de estos poderes generales es el privilegio de decisión unilateral y ejecutoria, previa al conocimiento jurisdiccional. Así, los actos administrativos constituyen verdaderos títulos ejecutivos, porque el Estado no necesita acudir a los tribunales en juicio para obtener la ejecución de sus actos.

Esa virtud ejecutiva trae como consecuencia el traslado a los gobernados afectados por dichos actos de la carga de impugnarlos jurisdiccionalmente. En la jurisdicción contenciosa-administrativa, el Estado comparece, por regla general, en la más cómoda posición de demandada, pues toca al afectado demostrar la ilegalidad posible del acto administrativo. El control jurisdiccional de la actividad de la administración resulta ser, por ende, un control a posteriori.

Esa posición privilegiada resulta de la condición jurídica general de la Administración que las leyes reconocen. Estas pretendidas reglas exorbitantes también llegan a afectar a terceros (afianzadora, en este caso), lo cual deriva de las leyes generales que rigen las diversas materias relacionadas.

Lo previsto en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas confirma lo que ha quedado expuesto. El artículo 95 señala:

“ARTICULO 95.- Las fianzas que las instituciones otorguen a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, se harán efectivas a elección del beneficiario, siguiendo los procedimientos establecidos en los artículos 93 y 93 bis de esta Ley, o bien, de acuerdo con las disposiciones que a continuación se señalan y de conformidad con las bases que fije el Reglamento de este artículo, excepto las que se otorguen a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, caso en que se estará a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación:

I.- Las instituciones de fianzas estarán obligadas a enviar según sea el caso, a la Tesorería de la Federación, a la Tesorería el Departamento del Distrito Federal, o bien a las autoridades estatales o municipales que correspondan, una copia de todas las pólizas de fianzas que expidan a su favor;

II.- Al hacerse exigible una fianza a favor de la Federación, la autoridad que la hubiere aceptado, con domicilio en el Distrito Federal o bien en alguna de las entidades federativas,

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

acompañando la documentación relativa a la fianza y a la obligación por ella garantizada deberá comunicarlo a la autoridad ejecutora más próxima a la ubicación donde se encuentren instaladas las oficinas principales, sucursales, oficinas de servicio o bien a la del domicilio del apoderado designado por la institución fiadora para recibir requerimientos de pago, correspondientes a cada una de las regiones competencia de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación.

La autoridad ejecutora facultada para ello en los términos de las disposiciones que le resulten aplicables, procederá a requerir de pago, en forma personal, o bien por correo certificado con acuse de recibo, a la institución fiadora, de manera motivada y fundada, acompañando los documentos que justifiquen la exigibilidad de la obligación garantizada por la fianza, en los establecimientos o en el domicilio del apoderado designado, en los términos a que se hace cita en el párrafo anterior.

Tratándose del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, el requerimiento de pago, lo llevarán a cabo en los términos anteriores, las autoridades ejecutoras correspondientes.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

En consecuencia, no surtirán efecto los requerimientos que se hagan a los agentes de fianzas, ni los efectuados por autoridades distintas de las ejecutoras facultadas para ello;

III.- En el mismo requerimiento de pago se apercibirá a la institución fiadora, de que si dentro del plazo de treinta días naturales, contado a partir de la fecha en que dicho requerimiento se realice, no hace el pago de las cantidades que se le reclaman, se le rematarán valores en los términos de este artículo;

IV.- Dentro del plazo de treinta días naturales señalado en el requerimiento, la institución de fianzas deberá comprobar, ante la autoridad ejecutora correspondiente, que hizo el pago o que cumplió con el requisito de la fracción V. En caso contrario, al día siguiente de vencido dicho plazo, la autoridad ejecutora de que se trate, solicitará a la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas se rematen en bolsa, valores propiedad de la institución, bastantes para cubrir el importe de lo reclamado;

V.- En caso de inconformidad contra el requerimiento de pago, la institución de fianzas dentro del plazo de 30 días naturales, señalado en la fracción III de este artículo, demandará la improcedencia del cobro ante la Sala Regional

del Tribunal Fiscal de la Federación de la jurisdicción que corresponda a la ubicación de los establecimientos o la del apoderado designado, a que se hace cita en la fracción II, primer párrafo de este artículo, donde se hubiere formulado el citado requerimiento, debiendo la autoridad ejecutora, suspender el procedimiento de ejecución cuando se compruebe que se ha presentado oportunamente la demanda respectiva, exhibiéndose al efecto copia sellada de la misma;

VI.- El procedimiento de ejecución solamente terminará por una de las siguientes causas:

a).- Por pago voluntario;

b).- Por haberse hecho efectivo el cobro en ejecución forzosa;

c).- Por sentencia firme del Tribunal Fiscal de la Federación, que declare la improcedencia del cobro;

d).- Porque la autoridad que hubiere hecho el requerimiento se desistiere del cobro.

Los oficios de desistimiento de cobro, necesariamente deberán suscribirlos los funcionarios facultados o autorizados para ello”.

El precepto legal transcrito dispone un régimen especial en materia de exigibilidad de fianzas que se otorguen en favor de la Federación, del Distrito

***Federal, Estados y Municipios (Administración).
Dispone la facultad de requerir a las afianzadoras
(terceros) el cumplimiento de sus obligaciones, sin
tener que vencerlas previamente en juicio.
Ciertamente, la Ley Federal de Instituciones de
Fianzas diferencia el tratamiento para hacer
efectivas las fianzas, según se trate de contratos
privados (particulares) o administrativos (fianzas
que garantizan obligaciones fiscales).***

***El numeral referido fue interpretado por la Suprema
Corte de Justicia de la Nación, con motivo de la
contradicción de tesis 86/95, que dio origen al criterio
obligatorio contenido en la conocida tesis de
jurisprudencia 2ª./J. 33/96, de la Segunda Sala de dicho
alto tribunal, publicada en el Semanario Judicial de la
Federación y su Gaceta, parte IV, Agosto de 1996,
página 203, cuyo rubro es:***

***“FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACION
PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A
CARGO DE TERCEROS, ES INAPLICABLE EL ARTICULO
120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS,
EN CUANTO PREVE LA CADUCIDAD EN FAVOR DE LAS
INSTITUCIONES GARANTES”.***

***En dicha jurisprudencia la Corte estableció que la
exigibilidad de las fianzas que garanticen
obligaciones fiscales debe realizarse, incluso,
conforme al procedimiento previsto en el artículo
143 del Código Fiscal de la Federación, es decir, a
través del procedimiento económico coactivo, en***

razón a la naturaleza de las obligaciones garantizadas, las cuales están íntimamente relacionadas con el interés social y las facultades de ejecutividad del fisco, ello pese al procedimiento también ejecutivo previsto en el numeral transcrito, debido a la necesidad de asegurar en un mayor grado la efectiva recaudación de los tributos.

De lo expuesto es posible concluir que la ley especial en materia de exigibilidad de fianzas para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros es el Código Fiscal de la Federación, en orden a la naturaleza de este tipo de fianzas y en términos de la remisión expresa que prevé el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

En este contexto, lo que procede es analizar las disposiciones del Código Fiscal de la Federación relativas a la exigibilidad de los créditos fiscales, para verificar si establecen numerales específicos en materia de fianzas fiscales, preceptos que serán de aplicación preferente a aquéllos dispuestos en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, por ser el Código indicado la ley especial en lo que atañe a este tipo de fianzas.

Posteriormente, tomando en cuenta la naturaleza específica de este tipo de fianzas, analizaremos en qué medida son aplicables a éstas las disposiciones y principios generales que presenta el contrato accesorio de fianza, previstos en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

El capítulo II del Código Fiscal de la Federación prevé lo relativo a la garantía del interés fiscal. Establece también lo referente a la exigibilidad de fianzas a favor de la Federación, otorgadas para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros:

“Artículo 141.- Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

(...)

III.- Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.

(...)

La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este período y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.

El Reglamento de este Código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su

aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.

En ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía”.

“Artículo 143.- Las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal a que se refieren las fracciones II, IV y V del artículo 141 de este Código, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución.

(...)

Tratándose de fianza a favor de la Federación, otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, al hacerse exigible, se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución con las siguientes modalidades:

a) La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad.

(...)

b) Si no se paga dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate, en bolsa, valores propiedad de la afianzadora bastantes

para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto".

Del contenido de los preceptos legales transcritos es posible advertir algunas de las notas esenciales que presentan las fianzas otorgadas para garantizar obligaciones fiscales, relacionadas con su naturaleza intrínseca:

La fracción II del artículo 141 anteriormente transcrita establece que cuando se trata de fianza otorgada para garantizar obligaciones fiscales la institución afianzadora no goza de los beneficios de orden y excusión. Esto es, al igual que las fianzas de tipo mercantil, y a diferencia de las de naturaleza civil, la institución garante puede ser demandada aun cuando no lo haya sido el deudor principal. Además, no es posible aplicar el valor libre de los bienes del deudor al pago de la obligación garantizada, para reducir proporcionalmente el importe de la fianza.

El Código Fiscal de la Federación reconoce el carácter accesorio de la fianza con respecto a la obligación principal. Así, todo lo que repercute en el crédito principal incide también en la fianza expedida en garantía de éste: El segundo párrafo del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación prevé que la garantía debe comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados y los que se causen en los

doce meses siguientes a su otorgamiento; además, debe actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos.

Asimismo, del tercer párrafo del artículo legal mencionado se advierte el interés de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en vigilar que las garantías expedidas sean suficientes, tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad, estando facultada para exigir su ampliación o incluso para proceder al secuestro o embargo de otros bienes.

El tercer párrafo del artículo 143 del Código Fiscal de la Federación establece que la exigibilidad de las fianzas expedidas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros debe realizarse conforme al procedimiento administrativo de ejecución, aunque con ciertas modalidades.

Algunas de las modalidades que presenta el procedimiento para hacer efectivas las fianzas que garantizan obligaciones fiscales, son:

La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad.

El incumplimiento de la afianzadora dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento provoca que la

propia ejecutora ordene a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate, en bolsa, valores propiedad de la afianzadora bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto.

De las características a que hemos hecho referencia, se desprenden dos cuestiones:

El Código tributario reconoce la naturaleza accesoria de la fianza en relación con la obligación principal, en virtud de que todo lo que repercute en el crédito principal afecta también la fianza expedida en garantía de éste.

El régimen previsto para la exigibilidad de fianzas otorgadas para garantizar obligaciones fiscales equipara el tratamiento de exigibilidad de la obligación de la afianzadora a la del crédito fiscal.

En cuanto al punto indicado en el inciso b), debe decirse que, aunque a diferencia del deudor principal y solidarios, la afianzadora debe la cantidad estipulada en el contrato de fianza y no propiamente el monto del crédito fiscal, ambas obligaciones se ven afectadas por los privilegios de ejecutividad propios del fisco, en virtud del interés recaudatorio que está en juego.

La no aplicabilidad de los principios de orden y excusión en materia de fianzas fiscales hace que por virtud del contrato de fianza se agregue un nuevo deudor al mismo vínculo, la institución

garante. Decimos esto dado que, como ya dijimos, el principio de orden, propio de la figura genérica de la fianza, no es aplicable en materia de fianzas fiscales, lo cual origina que la afianzadora pueda ser requerida de pago aun cuando no haya sido demandado el obligado principal.

Tampoco debe pasar inadvertido que la exigibilidad de las fianzas expedidas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros debe realizarse conforme al procedimiento administrativo de ejecución. Asimismo, que el incumplimiento de la afianzadora provoca que la propia ejecutora ordene a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate, en bolsa, valores propiedad de la afianzadora .

Este régimen legal en el cual se encuentra inmersa la situación de las fianzas que garantizan obligaciones fiscales nos permite equiparar el tratamiento de exigibilidad de la fianza al aplicable al deudor principal y solidario.

Es verdad que el adeudo de la afianzadora tiene diferente origen, ya que éste surge de lo estipulado en la póliza respectiva y no del hecho generador correspondiente que motiva el crédito fiscal. Sin embargo, el tratamiento que el Código Fiscal de la Federación prevé en materia de exigibilidad es análogo.

Concluyendo esta idea, podemos establecer que el propio código tributario prevé la coexistencia del carácter accesorio de la fianza y su especial forma de exigibilidad. Entones, la manera de exigir la fianza que garantiza obligaciones fiscales no afecta su naturaleza accesoría.

Este carácter accesorio de la fianza es reconocido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia por contradicción de tesis P./J. 6/96, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo: III, febrero de 1996, página 39, que establece:

“FIANZA, EXIGIBILIDAD DE LA. DEBE ATENDERSE AL CARACTER ACCESORIO QUE GUARDA RESPECTO DE LA OBLIGACION PRINCIPAL. El artículo 113 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, establece que en lo no previsto por esa Ley tendrá aplicación la legislación mercantil y el Título Decimotercero de la Segunda Parte del Libro Cuarto del Código Civil para el Distrito Federal. En este sentido es necesario atender al contenido del artículo 2842 del Código Civil para el Distrito Federal que se encuentra en el Título mencionado por el ordenamiento que rige a las instituciones de fianzas que dispone que la obligación del fiador se extingue al mismo tiempo que la del deudor y por las mismas causas que las demás obligaciones. Del texto de este precepto

se desprende el carácter accesorio que tiene el contrato de fianza respecto de la obligación principal, por lo tanto, si la obligación principal es divisible y se lleva a cabo un cumplimiento parcial de ésta, en la misma proporción debe extinguirse la obligación de la fiadora; por el contrario, si la naturaleza de la obligación es indivisible o las partes o el juzgador así lo determinan, dicha obligación no podrá considerarse cumplida si no se realiza en su totalidad y, consecuentemente, la fianza deberá ser exigible también en forma total. Es decir, dado el carácter accesorio del contrato de fianza, deberá entenderse en los mismos términos del contrato principal, en virtud de que se otorgó para garantizar su cumplimiento y, por lo tanto, deberá ser exigida atendiendo a la naturaleza divisible o indivisible de la obligación garantizada”.

Aunque para establecer la indicada jurisprudencia la Suprema Corte de Justicia de la Nación no se refiere a las fianzas que garantizan obligaciones fiscales, no debe pasar inadvertido su pronunciamiento, sobre todo, porque de la resolución recaída a la contradicción de tesis de referencia se advierte que uno de los criterios que originó la citada contradicción se refiere a una fianza que garantiza el cumplimiento de obligaciones derivadas de un contrato

administrativo, caso en el cual existe también un interés público en la exigibilidad de la fianza respectiva.

Una vez determinado que de conformidad con lo previsto en el Código Fiscal de la Federación la manera de exigir la fianza que garantiza obligaciones fiscales no afecta su naturaleza accesoria, es preciso analizar si dicho código regula lo relativo a las excepciones permisibles a las afianzadoras.

Las disposiciones del Código Fiscal de la Federación no enumeran de forma expresa las excepciones permitidas a las afianzadoras para combatir los actos cuya nulidad demanden. Antes de analizar este punto, es importante aclarar que aunque es la afianzadora la que promueve el juicio de nulidad y el presente juicio de amparo, equiparamos su argumento a una excepción, pues es quien se está defendiendo del requerimiento de pago de fianza, a través del concepto que propone la ilegalidad de dicho acto administrativo, en razón de la prescripción de la obligación principal.

No obstante, el carácter accesorio de las fianzas fiscales, reconocido en las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, hace que nos encontremos en posibilidad de llegar a ciertas conclusiones con respecto a las defensas que la afianzadora puede oponer, sin afectar el

tratamiento de exigibilidad especial a que se encuentra sujeto este tipo de fianzas.

Concretamente, del tercer párrafo del artículo 143 del Código Fiscal de la Federación se puede advertir que la exigibilidad de la fianza se encuentra ligada, por su carácter accesorio, a la del crédito principal. Dicho precepto legal, señala:

“ (...) Tratándose de fianza a favor de la Federación, otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, al hacerse exigible, se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución con las siguientes modalidades:

a) La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad (...).”

Del numeral transcrito se desprende que la legalidad del requerimiento de pago de la fianza fiscal se encuentra vinculado al crédito garantizado. Tan es así, que para estar en posibilidad de requerir de pago a la afianzadora es necesario adjuntar los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad.

De dicho precepto se infiere, entonces, que el legal requerimiento de la fianza se encuentra sujeto, por su carácter accesorio, a que el crédito principal sea exigible.

Si dicho precepto legal exige que se acompañen al requerimiento los mencionados documentos, por mayoría de razón debe considerarse que la legalidad del requerimiento de pago dependerá de la exigibilidad del crédito fiscal.

En otras palabras, el crédito fiscal principal debe ser susceptible de ser exigido, si se quiere que el requerimiento de la fianza sea legal. Y no sólo eso, hay que anexar los documentos que justifiquen el crédito fiscal y prueben su exigibilidad.

Este artículo reconoce la naturaleza accesoria de la fianza y, dicho carácter, no puede derivar de ningún modo menos garantías que las previstas a favor del obligado principal; por el contrario, la fianza tiene existencia jurídica por virtud de la existencia de la obligación principal, por lo que su inexistencia jurídica, por haberse extinguido, debe necesariamente hacer ilegal el requerimiento de lo accesorio.

La forma especial de exigir las fianzas que garantizan obligaciones fiscales no hacen del adeudo accesorio una obligación principal, ni muta el carácter accesorio de la garantía. Las disposiciones del Código Fiscal de la Federación que han quedado transcritas reflejan que las fianzas fiscales mantienen su naturaleza accesoria, aun cuando deban hacerse exigibles a través del procedimiento administrativo de ejecución. En otras palabras, quedan a salvo las funciones

recaudatorias del fisco y con ello el interés de la colectividad involucrado, aun cuando se reconozca la esencia accesoria de las fianzas que garantizan obligaciones fiscales.

En conclusión, de las disposiciones del Código Fiscal de la Federación a que hemos hecho referencia en primer término, por ser ley especial en lo relativo a la exigibilidad de las fianzas que garantizan obligaciones fiscales, es posible inferir que la afianzadora puede válidamente controvertir la legalidad del requerimiento de pago de la fianza respectiva, cuando considere que la obligación principal no es susceptible de ser exigida, por ejemplo, por estimar que se encuentra prescrita. Máxime que esa posibilidad de ninguna forma entorpece el procedimiento administrativo de ejecución a través del cual la fianza deberá ser exigible, según lo que hemos expuesto.

Por su parte, como ya vimos, la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, ley general en materia de fianzas fiscales, en virtud de que de ésta parte la remisión al Código Fiscal de la Federación, previene de forma expresa que las instituciones de fianzas tendrán derecho, en los términos de la legislación aplicable, a oponer todas las excepciones que sean inherentes a la obligación principal, incluyendo todas las causas de liberación de la fianza (fracción VIII-94 LFIF).

Se llega a la conclusión indicada, se insiste, porque la posibilidad de que la afianzadora alegue que el requerimiento es ilegal por considerar prescrito el

crédito principal no se opone a los privilegios que el ordenamiento jurídico dispone en favor del Estado, para la satisfacción de sus tareas recaudatorias en beneficio del interés de la colectividad.

Una vez establecido que es válido que la afianzadora sostenga la ilegalidad del requerimiento de pago de la fianza que garantiza obligaciones fiscales por considerar que el crédito fiscal ha prescrito, es necesario determinar si para que prospere la mencionada defensa es indispensable que la autoridad competente haya previamente declarado la prescripción de la obligación principal.

El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que regula lo relativo a la prescripción del crédito fiscal, dispone:

“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. El término para que se consume 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.

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.

(...)".

De dicho precepto se desprende que los particulares tienen dos vías para hacer valer la prescripción de los créditos fiscales:

a) Los particulares pueden plantear, como excepción, que se ha extinguido la obligación fiscal por prescripción.

b) La vía de acción permite a los particulares solicitar a la autoridad la declaratoria (reconocimiento) de prescripción de los créditos fiscales.

No debe perderse de vista que, en la especie, la afianzadora no está solicitando a través de acción alguna que el crédito fiscal sea declarado ilegal, o prescrito. Lo accesorio no está impulsando la extinción de lo principal, ya que la prescripción no se impulsa, sobreviene por el transcurso del tiempo y la inactividad correspondiente.

En la especie, se está combatiendo, en el fondo, la ilegalidad del requerimiento ante la probable inexistencia de la obligación principal, extinguida por disposición legal y con motivo del mero transcurso del tiempo; por ello, la afianzadora no obra de forma positiva contravirtiendo directamente la legalidad del crédito principal, caso en el cual, sería válido considerar que carece de legitimación.

La institución garante tampoco está acudiendo en vía de acción a promover que la autoridad declare prescrito el crédito fiscal; al contrario, la afianzadora argumenta como defensa y combatiendo exclusivamente el requerimiento de fianza, que si la obligación principal jurídicamente no existe, ello debe derivar la ilegalidad de la exigibilidad de la fianza.

La inexistencia jurídica de lo principal deriva que no pueda legalmente exigirse lo accesorio.

Ahora, la extinción de la obligación principal es una cuestión de hecho que provoca el mero transcurso del tiempo más la inactividad de la autoridad respectiva; por ende, para que se considere válida la excepción planteada por la afianzadora, no es indispensable que previamente se haya declarado prescrito el crédito fiscal. Esta postura sería contraria al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que permite no sólo la vía de acción para plantear la prescripción de la obligación principal, sino también la vía de la excepción. El hecho de que la ley permita que la prescripción del crédito fiscal se haga valer como excepción, pone de manifiesto que el propio transcurso del tiempo más la inactividad de la autoridad extinguen la obligación principal, no la declaratoria respectiva. En este supuesto, la autoridad correspondiente sólo comprobará ese hecho, lo cual tendrá efectos, una vez reconocida la prescripción, a partir de que se haya generado la extinción, no a partir de que se haya emitido la declaratoria.

En efecto, los particulares pueden solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los

créditos fiscales, pero también pueden plantearla como excepción en los recursos administrativos. Reiterando la idea, decimos que, esa posibilidad (de plantearla como excepción) demuestra que la extinción del crédito principal se genera una vez que ha transcurrido el plazo previsto para ello, no a partir de que fue declarado prescrito el crédito fiscal. Por ende, aunque no se haya emitido la declaratoria a que hemos hecho referencia, ni el obligado principal la haya solicitado o se haya excepcionado en ese sentido, la fiadora puede plantear dicha cuestión, pues con declaratoria o sin ella, el crédito fiscal principal podrá encontrarse legalmente extinto, cuando haya transcurrido el plazo que para ese efecto establece el Código Fiscal de la Federación sin la correspondiente acción de la autoridad competente.

La extinción de la obligación principal en el caso de prescripción surge por el mero transcurso del tiempo y la inactividad respectiva, no la provocan las partes a través de acción alguna, más bien solicitan que se reconozca ese hecho, según es apreciable del precepto legal antes transcrito.

La prescripción de lo principal, no puede hacer legal la exigibilidad de lo accesorio.

La prescripción es una institución necesaria para la estabilidad de todos los derechos; constituye una garantía de seguridad jurídica para los particulares vinculados con la obligación, dado que impide, de alguna manera, que las facultades coactivas de la autoridad puedan ejercitarse indefinidamente,

dificultando al deudor probar incluso que ya ha quedado liberado de la obligación.

Es por ello una institución fundada en valores de equidad y justicia; un derecho que no puede ser ignorado, aun cuando en el caso exista un interés público en la exigibilidad de las fianzas que garantizan obligaciones fiscales. Desconocer este derecho fundado en el valor de seguridad jurídica, implicaría desatender la voluntad del legislador (voluntad popular, según el mecanismo constitucional de representación política), en cuanto prevé la figura de prescripción tanto en el Código Fiscal de la Federación, como en la Ley Federal de Instituciones de Fianzas (art. 120).

Las disposiciones de la ley de fianzas y del Código Fiscal de la Federación referentes a la prescripción de la fianza y del crédito fiscal, respectivamente, evidencian el interés especial del legislador en el valor de seguridad jurídica incluso en materia de obligaciones públicas, siendo jurídicamente inadmisibile que se inapliquen las disposiciones fiscales y mercantiles que prevén dicha figura, pues ello sería contrario al principio de legalidad previsto en la Ley Fundamental.

Por ende, no hay razón jurídica que impida a la afianzadora oponer las defensas dirigidas a combatir el requerimiento de pago de la fianza por considerar que la obligación principal se ha extinguido; sobre todo tomando en cuenta que la obligación de la institución garante es accesoria al crédito principal. Máxime si se controvierte

directamente la legalidad del requerimiento de pago, por sustentar su exigibilidad en un crédito fiscal que, se estima, se encuentra extinto.

La posición privilegiada del Estado en sus relaciones con los gobernados no debe inducir a equívocos. La posición preeminente de la administración hace que, como contrapeso, las normas prevean límites a dicha actuación. El ordenamiento jurídico coloca junto a los privilegios, las garantías jurídicas.

La Ley Fundamental obliga a que el derecho administrativo sea un equilibrio entre privilegios y garantías. Todos las controversias de este tipo consisten en buscar ese equilibrio. Los privilegios que tiene el Estado no pueden nulificar los derechos y garantías consagrados a favor de los gobernados.

El segundo párrafo del artículo 14 y el numeral 17 de la Constitución prevén el derecho a la jurisdicción, como un derecho público subjetivo del que gozan por igual actor y demandado, que se ejerce ante el Estado para obtener una decisión jurisdiccional. La acción y la excepción son derechos subjetivos procesales que derivan del derecho a la jurisdicción. Por excepción se entiende el derecho subjetivo público que el demandado tiene para contradecir u oponerse a la acción o a la pretensión planteada por la parte actora. Significa el derecho de defensa en juicio.

La especial forma de exigibilidad de las fianzas que garantizan obligaciones fiscales, no puede anular la figura de prescripción prevista tanto en el Código Fiscal de la Federación, como en la Ley Federal de Instituciones de Fianza. No sería válido prever menos garantías a la institución fiadora, que al propio obligado principal, quien tiene expresamente consagrado en su beneficio y en orden al principio de seguridad jurídica, la figura de la prescripción.

Por ello, es válida la “excepción” de la parte quejosa que plantea que un requerimiento de pago de fianza es ilegal, cuando ha prescrito la obligación garantizada en dicho contrato.

El requerimiento de lo accesorio no es válido si lo principal se ha extinguido. Lo accesorio no está extinguiendo lo principal. La inexistencia de la obligación principal hace ilegal la exigibilidad de su accesorio.

Es cierto que la afianzadora no puede controvertir en esta vía, la legalidad del crédito fiscal principal por no estar legitimado para ello.

La parte quejosa no está controvirtiendo la legalidad del crédito fiscal en cuanto a vicios formales o materiales. Su excepción es otra, aduce que el requerimiento es ilegal, porque en el caso ya no existe la obligación principal, al haberse extinguido por prescripción.

Ahora bien, no debe preocupar cuáles serán los efectos que producirá considerar válida la excepción a que hemos hecho referencia. El pronunciamiento de la sala fiscal deberá limitarse a establecer la validez o la

nulidad del requerimiento impugnado, que fue el único acto cuya nulidad fue demandada. La sentencia de la sala fiscal no puede abordar más cuestiones que las planteadas en la demanda respectiva. En este caso, se impugnó el requerimiento de pago de la fianza, no el crédito principal. Tampoco se solicitó la declaratoria de prescripción del crédito garantizado. Por ende, la sala fiscal analizará si el crédito fiscal se encuentra prescrito únicamente para estar en posibilidad de emitir un juicio sobre la legalidad o ilegalidad del requerimiento impugnado.

El pronunciamiento de la sala fiscal puede limitarse a establecer la validez o la nulidad del requerimiento impugnado, sin realizar una declaratoria de extinción del crédito principal.

Ello es posible en virtud de que el análisis de si el crédito fiscal se encuentra extinto o no puede verificarse sin llamar a juicio las autoridades facultadas para exigirlo. Esto es así, en atención a que la conclusión de la sala fiscal en relación con la cuestión de prescripción sólo afectará al requerimiento de pago de la fianza no al crédito fiscal, únicamente vinculará a las partes en el juicio fiscal que nos ocupa.

Es cierto que las autoridades facultadas para exigir el cobro del crédito principal no son parte en el juicio. En este caso eso no es trascendente, porque la sentencia de la sala fiscal no afectará las facultades de las autoridades para exigir el crédito fiscal, en virtud de que la sentencia fiscal sólo afectará, en su caso, al requerimiento de pago, único acto impugnado en el juicio de nulidad.

Además, quedan a salvo los derechos del obligado principal de hacer valer como excepción, en los recursos administrativos, que el crédito fiscal ha prescrito, así como de solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.

El ministro Pedro Guerrero Martínez expone su criterio en la tesis de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, sexta época, tercera parte CXX, página 53, que indica:

“FIANZAS, PRESCRIPCION DE LAS. LAS AFIANZADORAS PUEDEN INVOCARLA POR VIA DE ACCION EN EL JUICIO DE NULIDAD, COMO CAUSAL DE EXTINCION DE LAS OBLIGACIONES DERIVADAS DE LAS FIANZAS. Aun cuando el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación dispone que la prescripción de la facultad de las autoridades fiscales, para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias y la prescripción de los créditos mismos, es excepción que pueda oponerse como extintiva de la acción fiscal, ante la Procuraduría Fiscal, ello no impide que cuando se invoque como causal de la extinción de las obligaciones derivadas de la póliza de fianza, la prescripción del crédito garantizado, no pueda la afianzadora hacer valer esa prescripción por vía de acción en el juicio de nulidad, puesto que el artículo 95 bis de la Ley Federal de Instituciones de

Fianzas, al facultar a dichas instituciones para inconformarse ante el Tribunal Fiscal de la Federación contra los requerimientos de pago formulados por las tesorerías, mediante el juicio de nulidad en que se reclame la improcedencia del cobro, no establece ninguna restricción en cuanto a las defensas que puedan hacer valer las afianzadoras en sus demandas de inconformidad, y por ser ésta la ley especial que rige el caso, debe entenderse que puede invocarse por vía de acción como causal de extinción de la fianza, la prescripción del crédito garantizado, siendo obligación del Tribunal Fiscal examinar esa prescripción y determinar si ha operado para el efecto de extinguir o no la fianza. Además, procede señalar que la excepción de prescripción a que se refiere el artículo 56 del Código Fiscal, es de carácter personal y, en consecuencia, no pudo ser invocada por la afianzadora ante la Procuraduría Fiscal de la Federación, por corresponder al fiado como sujeto del crédito garantizado". (Amparo en revisión 4714/60. Compañía de Fianzas México, S. A. 19 de junio de 1967. Cinco votos. Ponente: Pedro Guerrero Martínez).

La posición contraria provocaría que el contrato accesorio de fianza se transformara en obligación principal, autónoma del crédito garantizado. En este

supuesto, se estaría otorgando a la obligación accesoria el carácter de crédito fiscal, que no tiene. Si bien es cierto que la exigibilidad de las fianzas otorgadas para garantizar obligaciones merece un tratamiento especial, tal como se desprende de los artículos 95, 95 bis, y 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, y 143 del Código Fiscal de la Federación, no debe llegarse al extremo de equipararlas a un crédito fiscal. Máxime que, como ya quedó expuesto, tanto la ley de fianzas como el Código Fiscal de la Federación reconocen su carácter accesorio y prevén además, la figura de la prescripción.

Ilustra a lo considerado en este punto, la tesis 399, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Apéndice de 1975, parte III, sección administrativa, página 662, que señala:

“FIANZA, NO PUEDE SER CRÉDITO FISCAL EL DERIVADO DE UNA. La obligación contractual que nace de un contrato de fianza no puede ser un impuesto, porque no se ha fijado unilateralmente y con carácter de obligación general por el Estado. Tampoco es un derecho en los términos del artículo 3o. del Código Fiscal de la Federación, pues no es la contraprestación requerida por el Poder Público en pago de servicios administrativos prestados por él. No es tampoco producto, porque no es ingreso que

percibe el Estado por actividades propias o por explotación de sus bienes, ni es ingreso ordinario del erario a título de impuesto, derecho, rezago o multa. Por tanto, el pago derivado de un contrato de fianza no cae en ninguna de las situaciones previstas por los cinco primeros artículos del Código Fiscal de la Federación; en consecuencia, de acuerdo con los artículos 12 y 113 de la Ley de Instituciones de Fianzas, debe concluirse que nunca una obligación contractual de tal carácter, que se rige por el derecho privado, puede ser transformada en un crédito fiscal regido por el derecho público”.

En resumen: la Ley Federal de Instituciones de Fianzas establece, por un lado, un régimen normativo general destinado a regular este tipo de contratos cuando únicamente intervienen particulares y, por otro, disposiciones de índole excepcional que norman lo referente a esta figura cuando interviene como beneficiario el Estado en ejercicio de sus atribuciones. Aunque no puede negarse la naturaleza especial de este tipo de contratos cuando el beneficiario es el Estado y se garantizan, por tanto, obligaciones públicas, como un crédito fiscal, tal participación tampoco debe entenderse como un factor que conduzca a transfigurar la nota jurídica esencial de la fianza, como contrato accesorio, según lo establecen los artículos 2797, 2812, 2813, 2842 del código civil y 94, fracción VIII, 118 BIS y 120 de la Ley Federal de

Instituciones de Fianzas, que disponen, respectivamente, que la extinción de la obligación garantizada origina la extinción de la fianza y que el fiador puede oponer todas las excepciones que sean inherentes tanto a la propia fianza como a la obligación principal (excepción de prescripción), excluyendo solamente la posibilidad de plantear excepciones personales del deudor, es decir, aquéllas que guardan relación con vicios cuya trascendencia jurídica no alcanza más que a este sujeto, porque refieren defectos inherentes a su persona, a la especial y privativa forma cómo participó al momento de celebrar el acto jurídico respectivo, como podría ser su falta de capacidad o la presencia de vicios en su voluntad, por ejemplo, los cuales no guardan relación alguna con las condiciones y especificidades del objeto de la obligación que, por el contrario, irradia a terceros. Ahora bien, es cierto que no puede pasar inadvertido el sistema especial que rige en materia de exigibilidad de fianzas fiscales, derivado de la remisión de la ley de fianzas al Código Fiscal de la Federación y, por tanto, la facultad del Estado de requerir a las afianzadoras (terceros) el cumplimiento de sus obligaciones sin tener que vencerlas previamente en juicio, en ejercicio de una potestad exorbitante del Derecho común, como privilegio de decisión unilateral y ejecutoria, en razón a la naturaleza de las obligaciones garantizadas, relacionadas íntimamente con el interés social y las facultades de ejecutividad del fisco; empero, dicha forma especial de exigibilidad de ninguna manera trae como consecuencia la mutación del contrato accesorio

de fianza a contrato principal, máxime que el propio ordenamiento fiscal prevé la coexistencia del carácter accesorio de la fianza y su especial forma de exigibilidad en los artículos 141 y 143, tan es así, que para estar en posibilidad de requerir de pago a la afianzadora es necesario adjuntar los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad, es decir, su legal requerimiento se encuentra sujeto a que el crédito principal sea exigible y que tal situación se demuestre. Luego, la posibilidad de plantear la excepción por prescripción de la obligación principal es extensiva a la institución garante, por el vínculo de dependencia que existe entre el contrato principal y la fianza, si se respeta su naturaleza como figura accesorio, considerando que tal posibilidad no obstaculiza la especial forma de exigibilidad de la fianza fiscal y, lo contrario, no conduce más que a la derogación de la figura de la prescripción prevista por el legislador en el Código Civil Federal, en la ley de fianzas (ley general en el caso) y en el propio código fiscal (ley especial). Por tanto, la extinción de la obligación principal, corroborable y efectiva sin necesidad de una declaratoria previa en ese sentido (al poderse plantear como excepción), hace ilegal el requerimiento de lo accesorio, dado que no es posible, jurídicamente, transformar la obligación nacida de un contrato en crédito fiscal, tomando en cuenta, sobre todo, que este efecto no trasciende más que al acto impugnado en el juicio de nulidad y de ninguna forma vincula a las partes que en él no hayan sido demandadas, por lo que quedan a salvo las facultades

de la autoridades para exigir, en su caso, el crédito principal, así como los derechos del fiado de hacer valer como excepción o en vía de acción que el crédito fiscal ha prescrito.

Por tanto, es fundado el concepto de violación planteado por la parte quejosa e ilegal la sentencia reclamada.

En consecuencia, lo que procede es conceder la protección constitucional solicitada para el efecto de que la sala del conocimiento, por un lado, deje insubsistente la sentencia reclamada y, por otro, conforme a los lineamientos de esta ejecutoria, analice si, en lo que atañe a la obligación principal, efectivamente ha transcurrido el plazo de prescripción de cinco años previsto en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, en los términos y condiciones dispuestas en dicho ordenamiento y, en su caso, declare la nulidad del requerimiento de pago impugnado por haber quedado extinguida, en consecuencia, la obligación de la institución garante.

Insistiendo en que el pronunciamiento de la sala fiscal deberá limitarse a establecer la validez o la nulidad del requerimiento impugnado, que fue el único acto cuya nulidad se demanda, sin realizar un pronunciamiento respecto a la posible exigibilidad del crédito principal, por lo que se dejan a salvo las facultades de la autoridades correspondientes si deciden exigir el crédito principal, así como los derechos del obligado principal de hacer valer como excepción en los recursos administrativos que el crédito fiscal ha prescrito, así como de solicitar a la autoridad la

declaratoria de prescripción de los créditos fiscales, pues lo que resuelva la sala del conocimiento no vinculará a estas partes.”

La resolución anterior originó la tesis clave TC011.064.9.AD1, pendiente de publicación, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“FIANZAS QUE GARANTIZAN OBLIGACIONES FISCALES, LEGITIMACIÓN PARA OPONER LA EXCEPCIÓN DE PRESCRIPCIÓN FRENTE A SU EXIGIBILIDAD. La Ley Federal de Instituciones de Fianzas establece, por un lado, un régimen normativo general destinado a regular este tipo de contratos cuando únicamente intervienen particulares y, por otro, disposiciones de índole excepcional que norman lo referente a esta figura cuando interviene como beneficiario el Estado en ejercicio de sus atribuciones. Aunque no puede negarse la naturaleza especial de este tipo de contratos cuando el beneficiario es el Estado y se garantizan, por tanto, obligaciones públicas, como un crédito fiscal, tal participación tampoco debe entenderse como un factor que conduzca a transfigurar la nota jurídica esencial de la fianza como contrato accesorio, según lo establecen los artículos 2797, 2812, 2813, 2842 del código civil y 94, fracción VIII, 118 BIS y 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, que disponen,

respectivamente, que la extinción de la obligación garantizada origina la extinción de la fianza y que el fiador puede oponer todas las excepciones que sean inherentes tanto a la propia fianza como a la obligación principal (excepción de prescripción), excluyendo solamente la posibilidad de plantear excepciones personales del deudor, es decir, aquéllas que guardan relación con vicios cuya trascendencia jurídica no alcanza más que a este sujeto, porque refieren defectos inherentes a su persona, a la especial y privativa forma en cómo participó al momento de celebrar el acto jurídico respectivo, como podría ser su falta de capacidad o la presencia de vicios en su voluntad, por ejemplo, los cuales no guardan relación alguna con las condiciones y especificidades del objeto de la obligación que, por el contrario, irradia a terceros. Ahora bien, es cierto que no puede pasar inadvertido el sistema especial que rige en materia de exigibilidad de fianzas fiscales, derivado de la remisión de la ley de fianzas al Código Fiscal de la Federación y, por tanto, la facultad del Estado de requerir a las afianzadoras (terceros) el cumplimiento de sus obligaciones sin tener que vencerlas previamente en juicio, en ejercicio de una potestad exorbitante del Derecho común, como privilegio de decisión unilateral y ejecutoria, en razón a la naturaleza de las obligaciones garantizadas, relacionadas íntimamente con el

interés social y las facultades de ejecutividad del fisco; empero, dicha forma especial de exigibilidad de ninguna manera trae como consecuencia la mutación del contrato accesorio de fianza a contrato principal, máxime que el propio ordenamiento fiscal prevé la coexistencia del carácter accesorio de la fianza y su especial forma de exigibilidad en los artículos 141 y 143; tan es así, que para estar en posibilidad de requerir de pago a la afianzadora es necesario adjuntar los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad, es decir, su legal requerimiento se encuentra sujeto a que el crédito principal sea exigible y que tal situación se demuestre. Luego, la posibilidad de plantear la excepción por prescripción de la obligación principal es extensiva a la institución garante, por el vínculo de dependencia que existe entre el contrato principal y la fianza, si se respeta su naturaleza como figura accesorio, considerando que tal posibilidad no obstaculiza la especial forma de exigibilidad de la fianza fiscal y, lo contrario, no conduce más que a la derogación de la figura de la prescripción prevista por el legislador en el Código Civil Federal, en la ley de fianzas (ley general en el caso) y en el propio código fiscal (ley especial). Por tanto, la extinción de la obligación principal, corroborable y efectiva sin necesidad de una declaratoria previa en ese sentido (al poderse plantear como excepción), hace

ilegal el requerimiento de lo accesorio, dado que no es posible, jurídicamente, transformar la obligación nacida de un contrato en crédito fiscal, tomando en cuenta, sobre todo, que este efecto no trasciende más que al acto impugnado en el juicio de nulidad y de ninguna forma vincula a las partes que en él no hayan sido demandadas, por lo que quedan a salvo las facultades de la autoridades para exigir, en su caso, el crédito principal, así como los derechos del fiado de hacer valer como excepción o en vía de acción que el crédito fiscal ha prescrito.”.

SÉPTIMO. De las consideraciones de cada uno de los órganos colegiados de mérito, se obtiene, en síntesis, lo siguiente:

- **El Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito,** sostiene que de acuerdo al artículo 146 del citado Código Fiscal, la excepción de prescripción de un crédito fiscal sólo puede ser invocada por el contribuyente afectado, no así por la institución afianzadora que constituyó la garantía mediante fianza, ello en virtud de que indudablemente aquél es el que cuenta con la facultad de oponer todos aquellos medios de defensa que establece la ley, que tiendan a extinguir el crédito fiscal, según se infiere de lo dispuesto en el invocado numeral y en los diversos 200 y 202, fracción I, del ordenamiento citado. El primero de los mencionados dispositivos legales establece en el último párrafo, que los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

fiscales. El segundo de los indicados numerales, en su parte conducente, refiere la prohibición de la gestión de negocios ante el Tribunal Fiscal de la Federación y el último de los mencionados dispositivos prevé la improcedencia del juicio ante el propio órgano jurisdiccional, respecto de actos que no afecten los intereses del demandante; preceptos de los que se colige que para que un crédito fiscal quede extinguido por prescripción en términos del artículo 146 del mencionado ordenamiento tributario, es menester que el contribuyente o particular a quien afecte directamente el crédito fiscal solicite su declaratoria vía acción o excepción, sin la cual el crédito fiscal debe tener la presunción de validez en términos de lo dispuesto por el artículo 68 de la referida codificación fiscal. En consecuencia, aun cuando la institución afianzadora pueda prevalerse de la extinción de la obligación del deudor, en este caso del contribuyente, es indudable que, en **tratándose de la prescripción de un crédito fiscal, es necesario primero que el directamente afectado por dicho crédito, esto es, el contribuyente, haya realizado los actos jurídico-procesales tendientes a ese fin**. De tal manera que si oficiosamente y sin que lo haya solicitado el particular, la institución afianzadora opone la excepción de prescripción del crédito fiscal, dicha pretensión debe ser considerada inatendible, puesto que no compete a ella, al tenor de los dispositivos legales antes invocados, exigir tal pretensión, pues lo que le corresponde, en su caso, es oponer la excepción pero respecto de la exigencia al pago de la garantía constituida en la póliza de fianza que otorgó a favor del contribuyente.

- El **Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito** resolvió la revisión fiscal puesta a su conocimiento, en el sentido de que el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades de las contribuciones omitidas y de sus accesorios; precisando que dicho numeral debe interpretarse armónicamente con el artículo 141 del citado código, de cuyo contenido se advierte que, por una parte, establece que entre las formas de garantizar el interés fiscal se encuentra el de la fianza otorgada por institución autorizada, y que la garantía además de comprender las contribuciones adeudadas actualizadas, incluirá los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento, asimismo, previene que al concluir dicho periodo, en tanto no se cubra el crédito, debe actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a doce meses siguientes. Por tanto, si bien del contenido de los referidos numerales se desprende que al autorizarse el pago en parcialidades de un interés fiscal, éste se debe garantizar y que en virtud de esto último, la garantía debe comprender no sólo las contribuciones, sino también los accesorios causados, lo cierto es que, cuando lo que se exhibe es una fianza expedida por institución autorizada para ello, aquella exigencia no tiene el alcance o efecto de sustituirse a la voluntad del contribuyente y la afianzadora en la celebración del contrato de fianza, respecto de los conceptos que habrá de cubrir la póliza, sino que sólo establece los conceptos que

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

dicha póliza debe cubrir, a fin de que pueda ser admitida como garantía del interés fiscal, y sobre lo que en todo caso debe recaer el acuerdo de voluntades de las partes contratantes, para que en el supuesto de que el contribuyente incumpla con su obligación tributaria, el fisco esté en posibilidad de hacer efectiva la garantía otorgada a su favor. De ahí la necesidad de que, cuando la autoridad fiscal autorice el otorgamiento de una fianza, tenga el debido cuidado de examinar que la garantía comprenda los conceptos que la ley exige al contribuyente; lo anterior en virtud de que no debe soslayarse que las fianzas son de naturaleza mercantil, por lo que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 78 del Código de Comercio, supletorio de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, que establece que en las convenciones mercantiles cada quien se obliga en la forma y en los términos que aparezca que quiso obligarse, predomina la voluntad de las partes contratantes respecto a las contraprestaciones a que se obligan las instituciones que las otorgan, de ahí que no sea factible estimar que acorde con el procedimiento establecido por el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, se incluyen de manera implícita en la garantía la actualización y el pago de recargos sobre saldos insolutos, sino que es menester que en la póliza que se otorga para garantizar un interés fiscal, se precise expresamente los conceptos que abarca la garantía; de modo que, no es legal, el hecho de que al momento de exigir el pago de una póliza de fianza, se incluyan los conceptos de actualización y recargos, con independencia de si hubo o no acuerdo al respecto entre las partes contratantes, ya que aun cuando el monto se ajuste a lo establecido como garantía en la póliza, ello implicaría que

la afianzadora realizara un pago, respecto de un concepto al que no se obligó a celebrar el contrato de fianza con el contribuyente, lo cual iría en contra del principio básico que rige los contratos mercantiles, y que lo es la voluntad de las partes.

- **El Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito**, se pronunció en el sentido de que contrario a lo resuelto por la autoridad responsable, la institución afianzadora sí tenía interés jurídico para solicitar la declaratoria de nulidad del requerimiento de pago de la fianza que otorgó a su fiado, por haber prescrito el crédito fiscal, ya que los artículos 2812, 2813 y 2842 del Código Civil del Distrito Federal, aplicables supletoriamente por disposición del diverso 113 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, disponen, en lo que interesa, que *‘El fiador tiene derecho de oponer todas las excepciones que sena inherentes a la obligación principal, más no las que sena personales del deudor’, ‘La renuncia voluntaria que hiciese el deudor de la prescripción de la deuda, o de toda otra causa de liberación, o de la nulidad o rescisión de la obligación, no impide que el fiador haga valer esas excepciones’* y *‘La obligación del fiador se extingue al mismo tiempo que la del deudor y por las mismas causas que las demás obligaciones’*, por lo que es evidente que la interpretación armónica de esos preceptos, conduce a concluir, que a la compañía afianzadora sí le asistía interés jurídico para sostener que de acuerdo con el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación el crédito fiscal ya había prescrito por transcurrir cinco años desde la fecha en que se hizo exigible la obligación del fiado, y que si, en esas condiciones, es

inexistente la obligación principal, también lo es la obligación fiadora, de conformidad con la naturaleza jurídica de accesoriedad de ésta, concluyendo que **la prescripción del crédito garantizado para fincarlo y determinarlo en cantidad líquida, constituyen supuestos para extinguir la obligación, que son oponibles a ésta y no pueden considerarse derechos personalísimos de ejercicio exclusivo del deudor principal.**

- **El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** consideró que de acuerdo a los artículos 141 y 143 del Código Fiscal de la Federación, la afianzadora puede válidamente controvertir la legalidad del requerimiento de pago de la fianza respectiva, cuando considere que la obligación principal no es susceptible de ser exigida, por ejemplo, por estimar que se encuentra prescrita. La inexistencia jurídica de lo principal deriva que no pueda legalmente exigirse lo accesorio; la extinción de la obligación principal es una cuestión de hecho que provoca el mero transcurso del tiempo más la inactividad de la autoridad respectiva; por ende, para que se considere válida la excepción planteada por la afianzadora, no es indispensable que previamente se haya declarado prescrito el crédito fiscal, ya que dicha postura sería contraria al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que permite no sólo la vía de acción para plantear la prescripción de la obligación principal, sino también la vía de la excepción. Consecuentemente, los particulares pueden solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales, pero también pueden plantearla como

excepción en los recursos administrativos. Esa posibilidad (de plantearla como excepción) demuestra que la extinción del crédito principal se genera una vez que ha transcurrido el plazo previsto para ello, no a partir de que fue *declarado* prescrito el crédito fiscal. **Por ende, aunque no se haya emitido la declaratoria a que se ha hecho referencia, ni el obligado principal la haya solicitado o se haya excepcionado en ese sentido, la fiadora puede plantear dicha cuestión, pues con declaratoria o sin ella, el crédito fiscal principal podrá encontrarse legalmente extinto, cuando haya transcurrido el plazo que para ese efecto establece el Código Fiscal de la Federación sin la correspondiente acción de la autoridad competente.** No hay razón jurídica que impida a la afianzadora oponer las *defensas* dirigidas a combatir el requerimiento de pago de la fianza por considerar que la obligación principal se ha extinguido; sobre todo tomando en cuenta que la obligación de la institución garante es accesoria al crédito principal. Máxime si se controvierte directamente la legalidad del requerimiento de pago, por sustentar su exigibilidad en un crédito fiscal que, se estima, se encuentra extinto. No sería válido prever menos garantías a la institución fiadora, que al propio obligado principal, quien tiene expresamente consagrado en su beneficio y en orden al principio de seguridad jurídica, la figura de la prescripción. Por ello, es válida la “excepción” de la institución afianzadora que plantea que un requerimiento de pago de fianza es ilegal, cuando ha prescrito la obligación garantizada en dicho contrato.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

De los criterios anteriores, **se advierte la existencia de la contradicción de tesis denunciada únicamente entre el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, como enseguida se analizará.

En cambio, por no partir del mismo supuesto esencial, el criterio sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito, no participa en la presente contradicción de tesis, tal como se precisará en el siguiente considerando de este fallo. De igual forma, tampoco interviene en esta contradicción el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, en virtud de que el tema sobre el cual se pronunció difiere completamente del atinente a la divergencia de criterios, según se puntualizará en el considerando noveno de esta resolución.

Con el fin de corroborar el primero de los asertos, es pertinente precisar los supuestos esenciales que conforman el marco fáctico dentro del cual se emitieron las referidas determinaciones opositoras.

Al respecto destaca que los Tribunales Colegiados Tercero del Décimo Sexto Circuito y Primero en Materia Administrativa del Primer Circuito, emitieron sus criterios al resolver amparos directos interpuestos en contra de resoluciones dictadas por Salas Regionales del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, en las que se pronunciaron sobre la legitimación de las instituciones afianzadoras para oponer la excepción de prescripción del crédito

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

fiscal, en el supuesto de que el deudor principal (contribuyente) no la haya hecho valer, siendo que uno de los órganos colegiados estableció que dichas instituciones no se encontraban legitimadas para ello, mientras que el otro estableció precisamente que sí lo estaban.

Como se advierte, en la presente contradicción de tesis, los mencionados órganos colegiados analizan los siguientes supuestos:

- a) El contrato de fianza y su naturaleza;
- b) La fianza en materia fiscal;
- c) El papel de las instituciones afianzadoras en materia fiscal;
- d) La excepciones que pueden hacer valer las instituciones afianzadoras;
- e) La excepción de prescripción respecto de los créditos fiscales;
- f) Quiénes pueden oponer la aludida excepción; y
- g) Si las instituciones afianzadoras pueden hacer valer la excepción en comento, cuando no la opuso el obligado principal (contribuyente).

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

Por tanto, aun cuando los referidos Tribunales Colegiados de Circuito parten del mismo contexto fáctico y jurídico, al pronunciarse sobre la legitimación de las instituciones afianzadoras para oponer la excepción de prescripción del crédito fiscal, arribaron a la siguientes conclusiones disimiles:

El Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, estimó que **las compañías afianzadoras no pueden oponer la excepción de prescripción del crédito fiscal cuando no la hizo valer el contribuyente,** en virtud de que sólo éste, de acuerdo al artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, puede solicitar vía acción o excepción la declaratoria de prescripción, ya que a él es a quien afecta directamente el aludido crédito, por tanto, tratándose de la prescripción de éste, ***“es necesario primero que el directamente afectado por dicho crédito, esto es, el contribuyente, haya realizado los actos jurídico-procesales tendientes a ese fin”***, fundamentando su determinación en el citado ordenamiento que establece que los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales, que ante el Tribunal Fiscal de la Federación no procede la gestión de negocios y que el juicio tramitado ante aquél resulta improcedente respecto de actos que no afecten los intereses del demandante.

En cambio, el **Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito,** sostuvo que atendiendo a la accesoriadad de la fianza y que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, permite plantear la prescripción de la obligación principal no sólo por vía de acción, sino también por la vía de la

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

excepción, la institución afianzadora puede válidamente oponer aquélla, ***“aunque no se haya emitido la declaratoria a que se ha hecho referencia, ni el obligado principal la haya solicitado o se haya excepcionado en ese sentido, la fiadora puede plantear dicha cuestión, pues con declaratoria o sin ella, el crédito fiscal principal podrá encontrarse legalmente extinto, cuando haya transcurrido el plazo que para ese efecto establece el Código Fiscal de la Federación”***, aunado a que no sería válido prever menos garantías a la institución fiadora, que al propio obligado principal, quien tiene expresamente consagrado en su beneficio y en orden al principio de seguridad jurídica, la figura de la prescripción.

Consecuentemente, es claro que el punto de derecho en el que se centra la presente contradicción de tesis consiste en determinar ***si las instituciones afianzadoras pueden oponer la excepción de prescripción del crédito fiscal, en el supuesto de que el obligado principal (contribuyente) no la haya hecho valer.***

De acuerdo con lo anterior, debe concluirse que, tal como se precisó, sí existe la contradicción de tesis denunciada, dado que los mencionados Tribunales Colegiados de Circuito, al resolver los respectivos juicios de amparo, examinaron cuestiones jurídicas esencialmente iguales, adoptando criterios jurídicos discrepantes, con motivo de diversas interpretaciones jurídicas de los mismos elementos de conocimiento.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

Resulta aplicable la jurisprudencia 41/J.22/92 emitida en la Octava Época por la Cuarta Sala de esta Suprema Corte de Justicia, visible en la página veintidós, del Tomo cincuenta y ocho, octubre de 1992, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación y que es del tenor siguiente:

"CONTRADICCIÓN DE TESIS DE TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. REQUISITO PARA SU EXISTENCIA. De conformidad con lo que establecen los artículos 107, fracción XIII, primer párrafo de la Constitución Federal y 197-A de la Ley de Amparo, cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia, o de la Sala que corresponda deben decidir cuál tesis ha de prevalecer. Ahora bien, se entiende que existen tesis contradictorias cuando concurren los siguientes supuestos: a).- Que al resolver los negocios jurídicos se examinen cuestiones jurídicas esencialmente iguales y se adopten posiciones o criterios jurídicos discrepantes; b).- Que la diferencia de criterios se presente en las consideraciones, razonamientos o interpretaciones jurídicas de las sentencias respectivas; y c).- Que los distintos criterios provengan del examen de los mismos elementos."

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

OCTAVO. Como se precisó en el considerando anterior, **en la presente contradicción de tesis no participa el criterio sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito**, atento a las consideraciones siguientes.

De acuerdo a lo sostenido por este Alto Tribunal para que sea existente una contradicción de tesis, resulta necesario que las resoluciones relativas se hayan adoptado respecto de una misma cuestión jurídica, suscitada en un mismo plano, y que expresa o implícitamente hayan arribado a conclusiones opuestas sobre esa cuestión, por lo que para determinar si efectivamente existe dicha oposición no basta atender a la conclusión del razonamiento vertido en las correspondientes actuaciones judiciales, sino que es indispensable tomar en cuenta las circunstancias de hecho y de derecho que por enlace lógico sirven de base o presupuesto al criterio respectivo, ya que únicamente cuando exista coincidencia en tales circunstancias podrá afirmarse, válidamente, que existe una contradicción de tesis cuya resolución dará lugar a un criterio jurisprudencial que por sus características de generalidad y abstracción podrá aplicarse en asuntos similares.

De ahí que al estudiar las circunstancias fácticas y jurídicas que sirven de marco a las resoluciones que generan una supuesta contradicción de tesis, esta Suprema Corte debe distinguir entre las que por servir de basamento lógico a los criterios emitidos se erigen en verdaderos presupuestos que han de presentarse en las determinaciones opositoras, y entre aquellas que aun cuando aparentemente sirven de sustento a las

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

consideraciones respectivas, no constituyen un presupuesto lógico del criterio emitido.

Así, para que efectivamente exista la contradicción denunciada será necesario que los criterios opositores hayan partido de los mismos supuestos esenciales, es decir, de los que sirven de basamento lógico a las conclusiones divergentes adoptadas.

En este orden de ideas, debe señalarse que si bien los criterios emitidos por el mencionado Tribunal Colegiado y el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, se refieren al supuesto atinente a la legitimación de una institución afianzadora para oponer la excepción de prescripción del crédito fiscal; sin embargo, examinan cuestiones jurídicas diversas, como a continuación se precisa.

El Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito determinó, en lo sustancial, que la prescripción del crédito fiscal garantizado mediante fianza no es una excepción personal del deudor principal, por lo que sí puede hacerse valer por la compañía afianzadora si es requerida de pago.

Por su parte, el **Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito** estimó, en síntesis, que las instituciones afianzadoras no pueden hacer valer la aludida excepción de prescripción del crédito fiscal, cuando aquélla no la opuso el

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

contribuyente, es decir, que este último supuesto constituye un requisito para la procedencia de la citada defensa.

De la síntesis expuesta se advierte con nitidez que el criterio sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito no participa en la presente contradicción en relación con el sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, en atención a que **si bien sus respectivas ejecutorias se refieren al supuesto de que la institución afianzadora oponga la excepción de prescripción del crédito fiscal, empero, examinan cuestiones jurídicas diversas**, pues el primero de los órganos colegiados se pronunció en el sentido de que **sí podían hacerla valer, sin especificar ningún otro elemento o supuesto**, es decir, que se trató de un pronunciamiento genérico, mientras que el segundo de los mencionados Tribunales, se refirió concretamente a que **no podía hacerse valer dicha excepción cuando no haya sido opuesta por el deudor principal (el contribuyente)**, esto es, que el criterio vertido incluyó una hipótesis específica no considerada por el primer tribunal aludido.

Como puede verse ambos órganos colegiados examinan elementos distintos, pues el segundo de los mencionados se pronunció particularmente en cuanto a la falta de legitimación de una institución afianzadora para oponer la excepción a que se ha hecho referencia, *cuando el obligado principal no la hizo valer*, mientras que el primero de los Tribunales estableció en forma genérica que dichas instituciones sí podían oponer la excepción, pero sin vincular dicha posibilidad con la postura del deudor

principal, es decir, sin contemplar el supuesto en el que éste no la haya alegado, lo que desde luego es una situación jurídica diferente a la enunciada en primer término.

A mayor abundamiento, resulta pertinente señalar que sobre el criterio del Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativas y de Trabajo del Séptimo Circuito, consistente en que las afianzadoras sí pueden oponer la excepción en comento, ya existe jurisprudencia de esta Segunda Sala, cuyo rubro, texto y datos de identificación a continuación se transcriben:

“FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS. LA PRESCRIPCIÓN A FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES SE RIGE POR LO DISPUESTO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas dispone que las fianzas que las referidas instituciones otorguen a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, se harán efectivas, a elección del beneficiario, siguiendo los procedimientos establecidos en los artículos 93 y 93 bis del mismo ordenamiento legal o de acuerdo con las bases que se desarrollan en el mismo artículo 95 y su reglamento, excepto las que se otorguen a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, caso en que se estará a lo dispuesto por

el Código Fiscal de la Federación. Ahora bien, acorde a lo que ha sustentado esta Segunda Sala (jurisprudencia 33/96), para la efectividad de las pólizas de fianzas expedidas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros se actualiza un procedimiento especial en el que no se requiere la presentación de una reclamación ante la afianzadora, sino que se limita al requerimiento de pago y a la orden de remate, en bolsa, de valores propiedad de la institución de fianzas, en caso de que el pago no sea voluntario. Luego, si para que empiece a correr el término de la prescripción conforme al artículo 120 de la referida Ley Federal de Instituciones de Fianzas, es necesario que se presente la reclamación y si en el procedimiento especial no se requiere la presentación de esa reclamación para cobrar la póliza, es claro que en estos casos no resulta aplicable el artículo 120, sino que opera la remisión del Código Fiscal de la Federación (artículo 146) para estimar actualizada la figura de la prescripción. Lo anterior es así, porque si bien la Ley de Instituciones de Fianzas fija el término para que se actualice la prescripción, no es técnico ni jurídico que tal término opere en el caso de excepción que en ella misma prevé. Además, la locución "hacer efectiva" que se usa en el citado artículo 95, indica que la remisión del Código Fiscal de la Federación, se refiere a todo lo que es

necesario atender a fin de lograr el cobro de la fianza, entre lo que se incluye, desde luego, la prescripción, pues obviamente, tal figura atañe al cobro de lo garantizado en la fianza.”

(Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XII, Octubre de 2000, Tesis: 2a./J. 91/2000, página: 286).

En consecuencia, aun cuando los referidos Tribunales Colegiados coinciden en su pronunciamiento en cuanto al tema genérico: la excepción de prescripción del crédito fiscal opuesta por la institución afianzadora que garantizó aquél, lo cierto es que no examinan los mismos elementos, pues uno se refiere al supuesto específico en el que el contribuyente no haya opuesto dicha excepción y el otro no precisa tal elemento, es decir, se concreta a sostener la procedencia de la excepción, sin tomar en cuenta el comportamiento procesal del obligado principal, esto es, si el mismo ya la solicitó, de ahí la inexistencia de la contradicción de tesis en comento.

Tiene aplicación al caso la tesis de jurisprudencia 1ª./J. 5/2000 de la Primera Sala, publicada en la página 49, del Tomo XI, junio de 2000, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, cuyo rubro y texto es del tenor siguiente:

"CONTRADICCIÓN DE TESIS. REQUISITOS PARA LA PROCEDENCIA DE LA DENUNCIA. Es verdad

que en el artículo 107, fracción XIII, de la Constitución y dentro de la Ley de Amparo, no existe disposición que establezca como presupuesto de la procedencia de la denuncia de contradicción de tesis, la relativa a que ésta emane necesariamente de juicios de idéntica naturaleza, sin embargo, es la interpretación que tanto la doctrina como esta Suprema Corte han dado a las disposiciones que regulan dicha figura, las que sí han considerado que para que exista materia a dilucidar sobre cuál criterio debe prevalecer, debe existir, cuando menos formalmente, la oposición de criterios jurídicos en los que se controvierta la misma cuestión. Esto es, para que se surta su procedencia, la contradicción denunciada debe referirse a las consideraciones, razonamientos o interpretaciones jurídicas vertidas dentro de la parte considerativa de las sentencias respectivas, que son las que constituyen precisamente las tesis que se sustentan por los órganos jurisdiccionales. No basta pues que existan ciertas o determinadas contradicciones si éstas sólo se dan en aspectos accidentales o meramente secundarios dentro de los fallos que originan la denuncia, sino que la oposición debe darse en la sustancia del problema jurídico debatido; por lo que será la naturaleza del problema, situación o negocio jurídico analizado, la que determine materialmente la contradicción de tesis que hace necesaria la decisión o

pronunciamiento del órgano competente para establecer el criterio prevaleciente, con carácter de tesis de jurisprudencia."

NOVENO. Conforme a lo anunciado en el considerando séptimo de esta resolución, **en la presente contradicción de tesis tampoco participa el criterio sustentado por el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito**, atento a las consideraciones siguientes.

De acuerdo a lo establecido en el aludido considerando, el tema genérico sobre el que versa el presente asunto es la excepción de prescripción del crédito fiscal, siendo que el **punto de contradicción** a dilucidar consiste en determinar **si las instituciones afianzadoras pueden oponer la aludida excepción, en el supuesto de que el obligado principal (contribuyente) no la haya hecho valer.**

Ahora bien, al formular la denuncia de contradicción correspondiente, el Magistrado Presidente del Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito informó que el criterio sustentado por dicho órgano colegiado lo compartía el Primer Tribunal Colegiado de ese circuito, según se desprendía de la sentencia dictada en el recurso de revisión fiscal 63/2000. En consecuencia, al dictarse el auto de Presidencia en el que se ordenó registrar la presente contradicción, se solicitó al Presidente del Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito remitiera copia certificada de la resolución de mérito, a lo

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

cual dio cabal cumplimiento, pues aquélla obra a fojas 122 a 175 del sumario.

De la aludida ejecutoria se desprende que el citado órgano colegiado al examinar los agravios hechos valer por la autoridad recurrente, sostuvo como criterio medular que de acuerdo al Código Fiscal de la Federación, si bien al autorizarse el pago en parcialidades de un interés fiscal, éste se debe garantizar y que en virtud de esto último, la garantía debe comprender no sólo las contribuciones, sino también los accesorios causados, lo cierto es que, **cuando lo que se exhibe es una fianza expedida por institución autorizada para ello, aquella exigencia no tiene el alcance o efecto de sustituirse a la voluntad del contribuyente y la afianzadora en la celebración del contrato de fianza, respecto de los conceptos que habrá de cubrir la póliza, sino que sólo establece los conceptos que dicha póliza debe cubrir, a fin de que pueda ser admitida como garantía del interés fiscal, y sobre lo que en todo caso debe recaer el acuerdo de voluntades de las partes contratantes, para que en el supuesto de que el contribuyente incumpla con su obligación tributaria, el fisco esté en posibilidad de hacer efectiva la garantía otorgada a su favor; en consecuencia, no es factible estimar que acorde con el procedimiento establecido por el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, se incluyen de manera implícita en la garantía la actualización y el pago de recargos sobre saldos insolutos, sino que es menester que en la póliza que se otorga para garantizar un interés fiscal, se precise expresamente los conceptos que abarca la garantía; de modo que, no es legal, el hecho de que al momento de exigir**

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

el pago de una póliza de fianza, se incluyan los conceptos de actualización y recargos, con independencia de si hubo o no acuerdo al respecto entre las partes contratantes, ya que aun cuando el monto se ajuste a lo establecido como garantía en la póliza, ello implicaría que la afianzadora realizara un pago, respecto de un concepto al que no se obligó a celebrar el contrato de fianza con el contribuyente, lo cual iría en contra del principio básico que rige los contratos mercantiles, y que lo es la voluntad de las partes.

Como puede verse, en la aludida revisión fiscal el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito se refirió al *tema de los conceptos que incluye una póliza de fianza con la que se garantiza un crédito fiscal*, empero, en ningún momento se pronunció sobre el tema de la excepción de la prescripción del crédito fiscal hecha valer por la institución afianzadora que garantizó aquél, ya que ni siquiera hizo referencia al mismo.

En consecuencia, es claro que el mencionado Tribunal Colegiado trató una cuestión completamente distinta a la de los órganos colegiados que sí intervienen en la presente contradicción de tesis, por lo que debe concluirse, como ya se precisó, que aquél no participa en ésta.

Resulta aplicable al caso la tesis de jurisprudencia de esta Segunda Sala, del tenor siguiente:

**“CONTRADICCIÓN DE TESIS. ES INEXISTENTE SI
LOS CRITERIOS DIVERGENTES TRATAN**

CUESTIONES ESENCIALMENTE DISTINTAS. *Para que se configure la contradicción de tesis a que se refiere el artículo 197-A de la Ley de Amparo, es menester que las resoluciones pronunciadas por los Tribunales Colegiados que sustenten criterios divergentes traten cuestiones jurídicas esencialmente iguales; por tanto, si la disparidad de criterios proviene de temas diferentes, la contradicción es inexistente.*

(Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: II, Julio de 1995, Tesis: 2a./J. 24/95, página: 59).

DÉCIMO. La presente contradicción ha de resolverse en el sentido de que sobre el tema a debate debe prevalecer el criterio que sienta esta Sala al tenor de las consideraciones que enseguida se anotan.

De acuerdo con lo precisado en el considerando séptimo, la materia de la contradicción de tesis consiste en determinar **si las instituciones afianzadoras pueden oponer la excepción de prescripción del crédito fiscal, en el supuesto de que el obligado principal (contribuyente) no la haya hecho valer.**

Para dilucidar la presente contradicción de tesis, es menester, en primer término, señalar los procedimientos a través de los cuales son exigibles las fianzas otorgadas por las instituciones autorizadas para ello.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

La efectividad de las pólizas expedidas por las instituciones autorizadas está sujeta a distintos tratamientos procedimentales, atendiendo a la naturaleza de los sujetos beneficiarios y al tipo de obligaciones garantizadas, los cuales a saber son:

- 1. Procedimiento ordinario o general.** Este es seguido cuando los beneficiarios de las fianzas son personas distintas de la Federación, Distrito Federal, Estados o Municipios, esto es, se trata de sujetos en general que no requieren calidad específica o distintiva alguna, contemplado por el artículo 93 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.
- 2. Procedimiento Privilegiado.** Resulta aplicable cuando los beneficiarios de la fianza son la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, siempre que tratándose de la Federación no se hayan garantizado obligaciones fiscales a cargo de terceros. Dichos beneficiarios podrán optar por hacer efectivas las pólizas siguiendo el procedimiento a que se refiere el artículo 93 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, o bien, aquél a que se contrae el artículo 95 del mismo ordenamiento jurídico.
- 3. Procedimiento excepcional.** Este es procedente solamente cuando la fianza cuya efectividad se pretende fue otorgada en favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, caso de

excepción en el que debe aplicarse el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, establece la caducidad de las obligaciones contraídas por dichas instituciones, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 120.- Cuando la institución de fianzas se hubiere obligado por tiempo determinado, quedará libre de su obligación por caducidad, si el beneficiario no presenta la reclamación de la fianza dentro del plazo que se haya estipulado en la póliza o, en su defecto, dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a la expiración de la vigencia de la fianza.

Si la afianzadora se hubiere obligado por tiempo indeterminado, quedará liberada de sus obligaciones por caducidad, cuando el beneficiario no presente la reclamación de la fianza dentro de los ciento ochenta días naturales siguientes a partir de la fecha en que la obligación garantizada se vuelva exigible, por incumplimiento del fiado.

Presentada la reclamación a la institución de fianzas dentro del plazo que corresponda conforme a los párrafos anteriores, habrá nacido su derecho para hacer efectiva la póliza, el cual quedará sujeto a la prescripción. La institución de fianzas se liberará por prescripción cuando transcurra el

plazo legal para que prescriba la obligación garantizada o el de tres años, lo que resulte menor. Cualquier requerimiento escrito de pago hecho por el beneficiario a la institución de fianzas o en su caso, la presentación de la reclamación de la fianza, interrumpe la prescripción, salvo que resulte improcedente.”

En consecuencia, se hace necesario precisar la aplicabilidad del precepto anterior a los procedimientos enunciados, en particular el último de ellos que es el trascendente para los fines del presente estudio.

Sobre el particular esta Segunda Sala y el Tribunal Pleno han establecido las tesis de jurisprudencia cuyo rubro, texto y datos de identificación son del tenor siguiente:

FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, ES INAPLICABLE EL ARTÍCULO 120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS, EN CUANTO PREVÉ LA CADUCIDAD EN FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES. De la interpretación sistemática de los artículos 93, 93 bis, 94 y 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y 143, del Código Fiscal de la Federación, se advierte que la efectividad de las pólizas de fianzas expedidas por instituciones autorizadas, está sujeta a distintos tratamientos y

procedimientos, atendiendo a la naturaleza de los sujetos beneficiarios y al tipo de obligaciones garantizadas. Así, cuando los beneficiarios son distintos de la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, el procedimiento, previo a la efectividad de la fianza, está regulado en los artículos 93, 93 bis y 94 invocados, dentro del cual debe vencerse a la afianzadora, y comienza con la "reclamación" a la institución garante, que tiene el doble objeto de satisfacer un requisito previo necesario en virtud de que hace nacer el derecho para hacer efectiva la fianza, así como evitar la caducidad en favor de las instituciones afianzadoras, en términos del artículo 120 de la citada Ley. Otro procedimiento se establece cuando los beneficiarios de la fianza son la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, siempre que tratándose de la Federación, no se hayan garantizado obligaciones fiscales a cargo de terceros; en esta hipótesis es opcional para los beneficiarios seguir los trámites de los artículos 93 y 93 bis, o hacer efectiva la fianza conforme al artículo 95 de la Ley en cita. Un procedimiento más, es el que establece el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, que opera tratándose de fianzas otorgadas a favor de la Federación, para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, y que se identifica con el procedimiento económico coactivo, en el que se

aplican normas especializadas que configuran un procedimiento de excepción, congruente con la naturaleza jurídica de las obligaciones garantizadas, el interés social y las facultades de ejecutividad propias del Fisco. De lo anterior se sigue que si la caducidad a que se refiere el citado artículo 120 de la Ley en comento, es una figura que sólo opera dentro del procedimiento previsto por los artículos 93 y 93 bis, en el que debe vencerse a la institución afianzadora antes de hacer efectiva la fianza, ha de concluirse que no puede válidamente operar en el procedimiento administrativo de ejecución que establece el artículo 143 del Código Fiscal, que permite al Fisco empezar, no con la "reclamación", sino con el requerimiento de pago, puesto que no tiene necesidad de vencer previamente a dicha institución. En consecuencia, la caducidad, como medio de que las afianzadoras se liberen de su obligación de pago, que prevé el multicitado artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, es inaplicable tratándose de las fianzas otorgadas en favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales de terceros.

(Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: IV, Agosto de 1996, Tesis: 2a./J. 33/96, página: 203).

FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACIÓN, DISTRITO FEDERAL, ESTADOS O MUNICIPIOS, PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES DIVERSAS DE LAS FISCALES EN MATERIA FEDERAL A CARGO DE TERCEROS. DETERMINACIÓN DE LA APLICABILIDAD O INAPLICABILIDAD DE LA CADUCIDAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS. *La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 86/95, de la que derivó la jurisprudencia 2a./J. 33/96, de rubro: "FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, ES INAPLICABLE EL ARTÍCULO 120 DE LA LEY FEDERAL DE INSTITUCIONES DE FIANZAS, EN CUANTO PREVÉ LA CADUCIDAD EN FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES.", interpretó el contenido de los artículos 93, 93 bis y 95 de la citada ley, en el sentido de que cuando los beneficiarios de una fianza son la Federación, Distrito Federal, Estados o Municipios, siempre que, tratándose de la primera entidad citada no se hayan garantizado obligaciones fiscales a cargo de terceros, para hacer efectivas las fianzas es opcional para las entidades beneficiarias seguir los trámites previstos en los dos primeros preceptos legales mencionados, mediante la presentación de*

la reclamación respectiva ante la afianzadora como acto previo y necesario, para que, en caso de inconformidad con la improcedencia del pago que comunique aquélla, el beneficiario acuda al arbitraje ante la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o a los tribunales ordinarios, o bien, hacer efectiva la fianza a través del procedimiento consagrado en el diverso numeral 95 del propio ordenamiento, por conducto de la autoridad ejecutora correspondiente. Asimismo, se estableció que la "reclamación" ante la institución fiadora, como requisito para interrumpir la caducidad y hacer efectiva la fianza, es únicamente aplicable al procedimiento ordinario o general regulado por los artículos 93 y 93 bis de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas. Lo anterior lleva a la conclusión de que el artículo 120 de la ley de referencia que contempla la figura de la caducidad, será aplicable a las fianzas que garanticen obligaciones diversas de las fiscales federales otorgadas en favor de las entidades descritas, solamente cuando el beneficiario haya optado por exigir su pago mediante el procedimiento regulado en los numerales 93 y 93 bis invocados, mas resulta inaplicable cuando se haya acudido al previsto en el artículo 95 de la propia ley.

(Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XII, Diciembre de 2000, Tesis: P./J. 121/2000, página: 12).

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

Del contenido de las tesis de jurisprudencia anteriores, se obtiene lo siguiente:

- Tratándose del procedimiento denominado ordinario o general, previsto por el artículo 93 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, sí opera la caducidad contemplada por el artículo 120 del dicho ordenamiento.
- En relación con el procedimiento privilegiado, en el que los beneficiarios son el Distrito Federal, los Estados, los Municipios o la Federación, excepto cuando se garanticen a favor de ésta obligaciones fiscales a cargo de terceros, deben distinguirse dos supuestos:
 - Si el procedimiento elegido fue el previsto por el artículo 93 de la ley en cita, sí opera la caducidad.
 - En cambio, si se optó por el procedimiento contemplado por el artículo 95 del ordenamiento en consulta, no opera dicha figura procesal.
- Respecto al procedimiento denominado excepcional, previsto por el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, que se sigue cuando la fianza cuya efectividad se pretende fue otorgada a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, la caducidad prevista por el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, no opera.

Ahora bien, tratándose de este último procedimiento, como ya se precisó no opera la caducidad que señala el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas; empero, sí le resulta aplicable la figura de la **prescripción** prevista por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que dispone:

“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. El término para que se consume 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.

Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.

En efecto, sobre el particular esta Segunda Sala ha establecido la tesis de jurisprudencia del tenor siguiente:

FIANZAS OTORGADAS EN FAVOR DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS. LA PRESCRIPCIÓN A FAVOR DE LAS INSTITUCIONES GARANTES SE RIGE POR LO DISPUESTO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas dispone que las fianzas que las referidas instituciones otorguen a favor de la Federación, del Distrito Federal, de los Estados y de los Municipios, se harán efectivas, a elección del beneficiario, siguiendo los procedimientos establecidos en los artículos 93 y 93 bis del mismo ordenamiento legal o de acuerdo con las bases que se desarrollan en el mismo artículo 95 y su reglamento, excepto las que se otorguen a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, caso en que se estará a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación. Ahora bien, acorde a lo que ha sustentado esta Segunda Sala (jurisprudencia 33/96), para la efectividad de las pólizas de fianzas expedidas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros se actualiza un procedimiento especial en el que no se requiere la presentación de una reclamación ante la afianzadora, sino que se

limita al requerimiento de pago y a la orden de remate, en bolsa, de valores propiedad de la institución de fianzas, en caso de que el pago no sea voluntario. Luego, si para que empiece a correr el término de la prescripción conforme al artículo 120 de la referida Ley Federal de Instituciones de Fianzas, es necesario que se presente la reclamación y si en el procedimiento especial no se requiere la presentación de esa reclamación para cobrar la póliza, es claro que en estos casos no resulta aplicable el artículo 120, sino que opera la remisión del Código Fiscal de la Federación (artículo 146) para estimar actualizada la figura de la prescripción. Lo anterior es así, porque si bien la Ley de Instituciones de Fianzas fija el término para que se actualice la prescripción, no es técnico ni jurídico que tal término opere en el caso de excepción que en ella misma prevé. Además, la locución "hacer efectiva" que se usa en el citado artículo 95, indica que la remisión del Código Fiscal de la Federación, se refiere a todo lo que es necesario atender a fin de lograr el cobro de la fianza, entre lo que se incluye, desde luego, la prescripción, pues obviamente, tal figura atañe al cobro de lo garantizado en la fianza.

(Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XII, Octubre de 2000, Tesis: 2a./J. 91/2000, página: 286).

La tesis de jurisprudencia anterior se emitió al dilucidar la contradicción de tesis 49/2000, mediante resolución del trece de septiembre de dos mil, en las que destacan las siguientes consideraciones:

“Si para hacer efectiva una fianza otorgada a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros no se requiere presentar reclamación ante la afianzadora, nunca se podría estimar actualizada la figura de la prescripción prevista en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, pues conforme a este precepto, se requiere la reclamación para que empiece a correr el término de la prescripción. Más aún, la locución “hacer efectiva” que utiliza el citado artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, indica que la remisión que se hace al Código Fiscal de la Federación se refiere a las acciones necesarias para llevar a cabo el cobro del crédito garantizado, incluyendo las reglas de la prescripción. (...)

Se puede deducir que el término “hacer efectivas” se refiere a todo lo que es necesario atender a fin de lograr el cobro de la fianza, entre lo que se incluye, desde luego, la extinción de la posibilidad de lograr ese cobro por haber transcurrido el término previsto en la ley (prescripción), pues

obviamente, tal extinción de facultades atañe al cobro de lo garantizado en la fianza.

Bajo este orden de ideas, se concluye que la acepción gramatical de la locución “hacer efectiva”, es un elemento más para establecer que la remisión que hace el artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas al Código Fiscal de la Federación, se refiere tanto a la extinción de la posibilidad de lograr el cobro del crédito garantizado en la póliza otorgada a favor de la Federación (prescripción), como al procedimiento en sí, para hacer efectivo ese cobro; procedimiento que, se insiste, es de carácter excepcional, pues se limita al requerimiento de pago y al remate en bolsa, de valores de afianzadora, necesarios para cubrir lo garantizado.

Pero existen otras razones que permiten concluir en la forma en que se hace:

El multicitado artículo 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, establece en forma armónica todo el procedimiento a seguir en cuanto a las fianzas en general otorgadas a favor de la Federación y del Distrito Federal, de los Estados y Municipios, cuya impugnación se regula por dicho precepto, pero tratándose de las fianzas que se otorguen a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, el legislador lo distinguió como caso de excepción.

Esta excepción no sólo se refiere al procedimiento, pues de haber sido esa la intención del legislador, así lo hubiera determinado expresamente.

Además, si el artículo en comento dispone que él mismo no será aplicable para la excepción que contempla y que sí en cambio se regirá por el Código Fiscal de la Federación, debe aplicarse íntegra y textualmente. Lo anterior es así, porque la Ley de Instituciones de Fianzas fija el término para que se actualice la prescripción, pero no es técnico ni jurídico que fije un término para el ejercicio de esa figura jurídica en casos en que la propia ley está estableciendo una excepción.

En tales condiciones, se concluye que la prescripción, como medio de que las afianzadoras se liberen de su obligación de pago, previsto en el artículo 120 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas es inaplicable tratándose de fianzas otorgadas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros.

Luego, como la propia Ley Federal de Instituciones de Fianzas remite al Código Fiscal de la Federación para los casos en que tengan que hacerse efectivas fianzas otorgadas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, es claro que, en esos casos, las afianzadoras sólo podrán liberarse de su obligación de pago si se llega a demostrar que el crédito fiscal garantizado se extinguió por prescripción, en

términos de lo dispuesto en el artículo 146 del citado Código Fiscal de la Federación, esto es, si transcurrieron mas de cinco años contados a partir de la fecha en que pudo ser legalmente exigible.”.

De lo hasta ahora expuesto, particularmente con la tesis de jurisprudencia citada en último término, se puede concluir con total nitidez que en el procedimiento de excepción previsto por el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, para hacer efectivas las fianzas otorgadas a favor de la Federación para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, **las instituciones afianzadoras sí pueden hacer valer la excepción de prescripción del crédito fiscal garantizado.**

Cabe agregar que en similares términos ya se ha pronunciado esta Segunda Sala en su anterior integración, como se aduce de la tesis que lleva por rubro, texto y datos de identificación:

“FIANZAS, PRESCRIPCIÓN DE LAS. LAS AFIANZADORAS PUEDEN INVOCARLA POR VÍA DE ACCIÓN EN EL JUICIO DE NULIDAD, COMO CAUSAL DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES DERIVADAS DE LAS FIANZAS. Aun cuando el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación dispone que la prescripción de la facultad de las autoridades fiscales, para determinar en cantidad líquida las prestaciones tributarias y la prescripción de los créditos mismos, es excepción que pueda oponerse como extintiva de la acción fiscal, ante la

Procuraduría Fiscal, ello no impide que cuando se invoque como causal de la extinción de las obligaciones derivadas de la póliza de fianza, la prescripción del crédito garantizado, no pueda la afianzadora hacer valer esa prescripción por vía de acción en el juicio de nulidad, puesto que el artículo 95 bis de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, al facultar a dichas instituciones para inconformarse ante el Tribunal Fiscal de la Federación contra los requerimientos de pago formulados por las tesorerías, mediante el juicio de nulidad en que se reclame la improcedencia del cobro, no establece ninguna restricción en cuanto a las defensas que puedan hacer valer las afianzadoras en sus demandas de inconformidad, y por ser ésta la ley especial que rige el caso, debe entenderse que puede invocarse por vía de acción como causal de extinción de la fianza, la prescripción del crédito garantizado, siendo obligación del Tribunal Fiscal examinar esa prescripción y determinar si ha operado para el efecto de extinguir o no la fianza. Además, procede señalar que la excepción de prescripción a que se refiere el artículo 56 del Código Fiscal, es de carácter personal y, en consecuencia, no pudo ser invocada por la afianzadora ante la Procuraduría Fiscal de la Federación, por corresponder al fiado como sujeto del crédito garantizado.”

(Sexta Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: Tercera Parte, CXX, Página: 53).

Ahora bien, puntualizado lo anterior y en virtud de que tal como en su oportunidad se precisó, el punto a elucidar es si las mencionadas instituciones pueden oponer la excepción en comento, en el supuesto de que no la haya hecho valer el directamente obligado, se hace necesario analizar, en primer término, la naturaleza del contrato de fianza y las particularidades que reviste tratándose de la materia fiscal.

El artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, contempla las formas a través de las cuales los contribuyentes pueden garantizar el interés fiscal, entre las que destaca, para los fines del presente estudio, la fianza otorgada por institución autorizada.

El precepto invocado dispone:

“ARTÍCULO 141. Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

I. Depósito en dinero u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A.

II. Prenda o hipoteca.

III. Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.

IV. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.

V. Embargo en la vía administrativa.

VI. Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este período y en tanto no se cubra el crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.

El Reglamento de este Código establecerá los requisitos que deberán reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad y, si no lo

fueren, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.

En ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía.

La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se hubiere notificado por la autoridad fiscal correspondiente la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés fiscal, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos de este Código.”

El contenido de la fracción III del numeral transcrito, al referirse a las instituciones autorizadas para otorgar fianzas, conduce necesariamente a la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

Los preceptos de dicha ley, cuya cita resulta pertinente, son los siguientes:

“ARTÍCULO 1o. La presente Ley es de interés público y tiene por objeto regular la organización y funcionamiento de las instituciones de fianzas; las actividades y operaciones que las mismas podrán realizar; así como las de los agentes de fianzas y demás personas relacionadas con la actividad afianzadora, en protección de los intereses del público usuario de los servicios correspondientes.

Esta Ley se aplicará a las instituciones de fianzas, cuyo objeto será otorgar fianzas a título oneroso, así como a las instituciones que sean autorizadas para practicar operaciones de reafianzamiento.”

ARTÍCULO 2o.- Las fianzas y los contratos que en relación con ellas otorguen o celebren las instituciones de fianzas, serán mercantiles para todas las partes que intervengan, ya sea como beneficiarias, solicitantes, fiadas, contrafiadoras u obligadas solidarias, excepción hecha de la garantía hipotecaria.

“ARTÍCULO 5o. Para organizarse y funcionar como institución de fianzas o para operar exclusivamente el reafianzamiento, se requiere autorización del Gobierno Federal, que compete otorgar discrecionalmente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las autorizaciones previstas en el párrafo anterior son por su propia naturaleza intransmisibles y se referirán a uno o más de los siguientes ramos y subramos de fianzas:

I. Fianzas de fidelidad, en alguno o algunos de los subramos siguientes:

a). Individuales; y

b). Colectivas;

II. Fianzas judiciales, en alguno o algunos de los subramos siguientes:

- a). Judiciales penales;**
- b). Judiciales no penales; y**
- c). Judiciales que amparen a los conductores de vehículos automotores;**

III. Fianzas administrativas, en alguno o algunos de los subramos siguientes:

- a). De obra;**
- b). De proveeduría;**
- c). Fiscales;**
- d). De arrendamiento; y**
- e). Otras fianzas administrativas;**

IV. Fianzas de crédito, en alguno o algunos de los subramos siguientes:

- a). De suministro;**
- b). De compraventa;**
- c). Financieras; y**
- d). Otras fianzas de crédito;**

V. Fideicomisos de Garantía, en alguno o algunos de los subramos siguientes:

- a). Relacionados con pólizas de fianza; y**
- b). Sin relación con pólizas de fianza.**

Cuando algún subramo de fianza a que se refiere este artículo adquiriera una importancia tal que amerite considerarlo como ramo independiente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá declararlo como ramo especial.”

Ahora bien, el invocado artículo 1° de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, dispone que dicho ordenamiento es el

que regula la organización y funcionamiento de dichas instituciones, así como las actividades y operaciones de las mismas, mas no se ocupa de las particularidades del contrato de fianza.

Por tanto, resulta necesario atender a lo dispuesto por el artículo 113 de dicha ley, que contempla la supletoriedad de ésta, al establecer:

“ARTÍCULO 113. En lo no previsto por esta Ley, se aplicará la legislación mercantil y a falta de disposición expresa, el Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal.”

Consecuentemente, para determinar la regulación del contrato de fianza es necesario atender a la legislación mercantil y, en su defecto, a la codificación civil.

Cabe hacer notar que la primer remisión del precepto es a la legislación mercantil, en relación a lo cual debe decirse que el Código de Comercio no regula ningún tópico relacionado con las fianzas, sino sólo alude a éstas señalando los casos en los cuales deben otorgarse, tal como se desprende de los artículos que a continuación se citan:

“ARTÍCULO 21. Existirá un folio electrónico por cada comerciante o sociedad, en el que se anotarán:

(...)

XIX. Las fianzas de los corredores.”

“ARTÍCULO 30 BIS-1. (...)

Los notarios y corredores públicos que soliciten dicha autorización deberán otorgar una fianza a favor de la Tesorería de la Federación y registrarla ante la Secretaría, para garantizar los daños que pudieran ocasionar a los particulares en la operación del programa informático, por un monto mínimo equivalente a 10 000 veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal.

En caso de que los notarios o corredores públicos estén obligados por la ley de la materia a garantizar el ejercicio de sus funciones, sólo otorgarán la fianza a que se refiere el párrafo anterior por un monto equivalente a la diferencia entre ésta y la otorgada.

(...).”

“ARTÍCULO 1058. Por aquel que no estuviere presente en el lugar del juicio ni tenga representante legítimo, podrá comparecer un gestor judicial para promover en el interés del actor o del demandado, y siempre sujetándose a las disposiciones de los artículos 1896 a 1909 del Código Civil para el Distrito Federal, y gozará de los derechos y facultades de un mandatario judicial. Si

la ratificación de la gestión se da antes de exhibir la fianza, la exhibición de ésta no será necesaria.”

“ARTÍCULO 1059. El gestor judicial, antes de ser admitido, debe dar fianza que garantizará que el interesado pasará por lo que él haga, y de que pagará lo juzgado y sentenciado. La fianza será calificada por el tribunal bajo su responsabilidad y se otorgará por el gestor judicial, comprometiéndose con el dueño del negocio a pagar los daños, los perjuicios y gastos que se le irroguen a éste por su culpa o negligencia.”

“ARTÍCULO. 1174. Si el arraigo de una persona para que conteste en juicio se pide al tiempo de entablar la demanda, bastará la petición del actor y el otorgamiento de una fianza que responda de los daños y perjuicios que se causen al demandado, cuyo monto discrecionalmente fijará el Juez, para que se haga al demandado la correspondiente notificación.”

“ARTÍCULO 1176. Si la petición de arraigo se presenta antes de entablar la demanda, además de la prueba que exige el artículo 1,172, el actor deberá dar una fianza a satisfacción del juez de responder de los daños y perjuicios que se sigan si no se entabla la demanda.”

“ARTÍCULO. 1179. Cuando se pida un secuestro provisional sin fundarlo en título ejecutivo, el actor dará fianza de responder por los daños y perjuicios que se sigan, ya por que se revoque la providencia, ya por que, entablada la demanda sea absuelto el reo.”

“ARTÍCULO. 1180. Si el demandado consigna el valor u objeto reclamado, da fianza bastante a juicio del juez ó prueba tener bienes raíces suficientes para responder del éxito de la demanda, no se llevará á cabo la providencia precautoria, o se levantará la que se hubiere dictado.”

“ARTÍCULO. 1191. Si atendido el interés del negocio hubiere lugar a la apelación, ésta se admitirá sólo en el efecto devolutivo. Si la sentencia levanta la providencia precautoria, no se ejecutará sino previa fianza que dé la parte que obtuvo. La sentencia de segunda instancia causará ejecutoria. Cuando la providencia precautoria hubiere sido dictada en segunda instancia, la sentencia no admitirá recurso alguno.”

“ARTÍCULO. 1193. Las fianzas de que se trata en este capítulo, se otorgarán ante el tribunal que haya decretado la providencia precautoria respectiva. El fiador, o la compañía de fianzas que otorgue la garantía por cualquiera de las partes se entiende

que renuncia a todos los beneficios legales, observándose en este caso, lo dispuesto en los artículos 2850 a 2855 del Código Civil para el Distrito Federal.”

En consecuencia, al no estar regulado ningún aspecto vinculado con las fianzas en la codificación mercantil, para determinar la norma que resulta supletoria a la Ley Federal de Instituciones de Fianzas en relación a éstas, debe atenderse al segundo supuesto que contempla el invocado artículo 113 de ese ordenamiento, es decir, que se aplicará “*el Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal*”.

Es importante puntualizar que el aludido precepto menciona el *Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal*; sin embargo, a partir del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintinueve de mayo de dos mil, dicho ordenamiento jurídico se transformó en razón del ámbito espacial de validez, dando lugar a dos códigos: el Civil del Distrito Federal y el Civil Federal.

Consecuentemente, se hace indispensable determinar cuál de las dos codificaciones indicadas es la supletoria de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas; para ello, debe atenderse precisamente al ámbito aludido con antelación.

En efecto, el artículo 1º del Código Civil del Distrito Federal en vigor, prevé:

“ARTÍCULO 1°. Las disposiciones de este Código regirán en el Distrito Federal.”

Por su parte, el mismo numeral del Código Civil Federal vigente, dispone:

“Artículo 1o. Las disposiciones de este código regirán en toda la República en asuntos del orden federal.”

Aunado a lo anterior, en el artículo segundo transitorio del Decreto de reformas publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintinueve de mayo de dos mil, se dispuso:

“SEGUNDO. Las menciones que en otras disposiciones de carácter federal se hagan al Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal, se entenderán referidas al Código Civil Federal.”

En consecuencia, teniendo en consideración que la Ley de Instituciones de Fianzas es federal, debe concluirse que se surte el supuesto que contemplan los artículos 1° del Código Civil Federal y el 2° transitorio invocado y, por ende, el que resulta supletorio a la ley en comento es el Código Civil Federal en vigor.

Dilucidado lo anterior, a fin de examinar la naturaleza de la fianza y dado que la Ley Federal de Instituciones de Fianzas no

aporta elementos sobre el particular, se hace necesario acudir al Código Civil Federal, atento a su carácter supletorio, como ya se precisó.

Los preceptos cuya transcripción se impone, son los siguientes:

“Artículo 2794. La fianza es un contrato por el cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor, si éste no lo hace.”

“Artículo 2797. La fianza no puede existir sin una obligación válida.”

“Artículo 2799. El fiador puede obligarse a menos y no a más que el deudor principal. Si se hubiere obligado a más, se reducirá su obligación a los límites de la del deudor. En caso de duda sobre si se obligó por menos o por otro tanto de la obligación principal, se presume que se obligó por otro tanto.”

“Artículo 2842. La obligación del fiador se extingue al mismo tiempo que la del deudor y por las mismas causas que las demás obligaciones.”

De la interpretación armónica de los aludidos preceptos se obtiene que la fianza es un contrato por el que una persona, llamada fiadora, distinta del deudor y del acreedor, se

compromete con éste a pagar la obligación de aquél, en caso de incumplimiento.

Por tanto, al quedar en claro que el objetivo del aludido contrato es garantizar el cumplimiento de una obligación, emerge con nitidez su característica fundamental: **es un contrato accesorio**, dado que la existencia del mismo depende indefectiblemente de esa obligación que garantiza, la cual resulta ser principal.

De lo anterior se colige que la fianza no puede rebasar el alcance de la obligación principal, razón por la que aquélla se extingue al mismo tiempo y por las mismas causas que ésta.

En relación a la característica en comento, Ramón Sánchez Medal, señala:

“Es un contrato de garantía y un contrato accesorio, por cuanto que la validez del mismo depende por fuerza de una obligación principal, ya existente o que puede nacer, cualquiera que sea la fuente de dicha obligación, puesto que la obligación principal puede dimanar de la ley, de una resolución judicial, de un delito, de un acto ilícito, de una declaración unilateral de voluntad o de otro contrato.”

(Editorial Porrúa, décimo tercera edición, México, 1994, página 447).

A su vez, Josefina Alventosa del Río en su obra “La fianza: ámbito de responsabilidad”, sobre el particular expone:

***“La fianza de hecho está subordinada a la obligación principal, como consecuencia típica de ser la fianza una garantía, y esto es debido a que los medios de garantía se definen principalmente, por encima de cualquier otra caracterización, porque éstos no pueden ser considerados como fines en sí mismos, sino como creaciones cuya finalidad consiste en proteger el interés que tiene el acreedor en otra obligación, considerada como principal, como así lo es para el acreedor, de manera que si este interés no se cubre por el deudor de aquella obligación principal interviene el deudor de esta garantía para satisfacer tal interés; de modo que por sí sola la obligación de garantía no tiene un sentido propio, puesto que si lo tuviera sería una simple obligación, y no un medio de protección del acreedor. De aquí, que se afirme comúnmente por la doctrina el carácter accesorio de la fianza, señalando que la obligación del fiador no puede nacer ni subsistir sin el fundamento de otra obligación válida, cuyo contenido no debe exceder aquélla ni ser más gravosa, extinguiéndose con la obligación principal. La accesoriedad significa, por tanto, que la obligación de garantía que supone la fianza depende de la existencia de la obligación principal. Esta condición es inherente a*”**

la función que la fianza cumple, de tal manera que esta característica está ínsita en su propia naturaleza jurídica. La obligación fideiusoria depende hasta tal punto de la obligación principal que sin la existencia de ésta no existiría aquélla...

Por último, cabe señalar que la nota de accesoriad se manifiesta en el momento de la extinción de la fianza, pues a parte de extinguirse ésta por las mismas causas que las demás obligaciones, se extingue al mismo tiempo que la del deudor principal.

(Editorial Comares, España, 1988, páginas 79 a 81).

Sobre la característica en comento, cabe citar la tesis de jurisprudencia del Tribunal Pleno de esta Suprema Corte del tenor siguiente:

“FIANZA, EXIGIBILIDAD DE LA. DEBE ATENDERSE AL CARÁCTER ACCESORIO QUE GUARDA RESPECTO DE LA OBLIGACIÓN PRINCIPAL. El artículo 113 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, establece que en lo no previsto por esa Ley tendrá aplicación la legislación mercantil y el Título Decimotercero de la Segunda Parte del Libro Cuarto del Código Civil para el Distrito Federal. En este sentido es necesario atender al contenido del artículo 2842 del Código Civil para el Distrito Federal que se encuentra en el Título mencionado por el ordenamiento que rige a las instituciones de

fianzas que dispone que la obligación del fiador se extingue al mismo tiempo que la del deudor y por las mismas causas que las demás obligaciones. Del texto de este precepto se desprende el carácter accesorio que tiene el contrato de fianza respecto de la obligación principal, por lo tanto, si la obligación principal es divisible y se lleva a cabo un cumplimiento parcial de ésta, en la misma proporción debe extinguirse la obligación de la fiadora; por el contrario, si la naturaleza de la obligación es indivisible o las partes o el juzgador así lo determinan, dicha obligación no podrá considerarse cumplida si no se realiza en su totalidad y, consecuentemente, la fianza deberá ser exigible también en forma total. Es decir, dado el carácter accesorio del contrato de fianza, deberá entenderse en los mismos términos del contrato principal, en virtud de que se otorgó para garantizar su cumplimiento y, por lo tanto, deberá ser exigida atendiendo a la naturaleza divisible o indivisible de la obligación garantizada.”

(Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: III, Febrero de 1996, Tesis: P./J. 6/96, Página: 39).

Con base en las precisiones anteriores, resulta pertinente reiterar que la característica esencial del contrato de fianza es su accesoriedad.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

Por otra parte, entre los aspectos relevantes de la fianza, se encuentran los denominados beneficios de orden y excusión. La regulación de éstos se encuentra contemplada en los artículos 2814 y 2815 del Código Civil Federal que a continuación se transcriben:

“Artículo 2814. El fiador no puede ser compelido a pagar al acreedor, sin que previamente sea reconvenido el deudor y se haga la excusión de sus bienes.”

“Artículo 2815. La excusión consiste en aplicar todo el valor libre de los bienes del deudor al pago de la obligación, que quedará extinguida o reducida a la parte que no se ha cubierto.”

De los preceptos anteriores se desprende que, en principio el fiador tiene derecho a que en primer término se le requiera el cumplimiento de la obligación al deudor principal (beneficio de orden) y que todo el valor libre de los bienes de éste se aplique precisamente al pago de aquélla, la que quedará extinguida o reducida a la parte que no se haya cubierto (beneficio de excusión).

Sin embargo, tales principios no rigen en materia fiscal ni tratándose de las instituciones afianzadoras.

En efecto, el invocado artículo 141, fracción III, del Código Fiscal de la Federación establece que la afianzadora que

garantice el interés fiscal, “***no gozará de los beneficios de orden y excusión***”.

A su vez, el artículo 118 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas reitera la disposición anterior, al señalar:

“ARTÍCULO 118. Las instituciones de fianzas no gozan de los beneficios de orden y excusión y sus fianzas no se extinguirán aun cuando el acreedor no requiera judicialmente al deudor por el cumplimiento de la obligación principal. Tampoco se extinguirá la fianza cuando el acreedor, sin causa justificada, deje de promover en el juicio entablado contra el deudor.”

Por tanto, lo anterior implica que, concretamente en la materia fiscal, **la autoridad puede requerir el cobro del interés fiscal al contribuyente o a la afianzadora, en el orden que estime pertinente, ya sea conjunta o separadamente**; en la inteligencia que si el cumplimiento de la obligación se exige a la afianzadora, ésta no podrá aducir en su favor que también se requiera al deudor principal, o bien, que se apliquen los bienes de éste al pago de la contribución de que se trate.

En consecuencia, se pueden obtener las siguientes conclusiones:

1. La fianza es un contrato cuya principal característica conforme a su naturaleza, es la accesoriedad, ya que

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

depende forzosamente de la existencia de una obligación que se denomina principal.

2. Atento a su carácter accesorio, la fianza no puede rebasar a la obligación cuyo cumplimiento garantiza, además de que aquélla sólo subsistirá mientras ésta sea exigible.
3. En principio, el fiador goza de los beneficios de orden y de excusión, aunque puede renunciar a ellos. El primero consiste en que aquél tiene derecho a que en primer lugar se requiera al deudor el cumplimiento de la obligación principal y el segundo beneficio se traduce en que todo el valor libre de los bienes de aquél se aplique precisamente al pago de ésta, la que quedará extinguida, o bien, reducida en la parte que no se haya cubierto.
4. Tratándose de las instituciones afianzadoras, no gozan de los beneficios de orden y excusión según lo contemplan expresamente los artículos 141, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y 118 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.
5. En consecuencia, la autoridad puede requerir el cobro del crédito fiscal al contribuyente o a la afianzadora en el orden que estime pertinente, ya sea conjunta o separadamente.

Ahora bien, la forma de hacer efectivas las fianzas otorgadas a favor de la Federación para garantizar obligaciones

fiscales a cargo de terceros, se encuentra prevista por el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, que dispone:

“Artículo 143.- Las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal a que se refieren las fracciones II, IV y V del artículo 141 de este Código, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Si la garantía consiste en depósito de dinero en institución nacional de crédito autorizada, una vez que el crédito fiscal quede firme se ordenará su aplicación por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Tratándose de fianza a favor de la Federación, otorgada para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, al hacerse exigible, se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución con las siguientes modalidades:

a). La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad. Para ello la afianzadora designará, en cada una de las regiones competencia de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, un apoderado para recibir requerimientos de pago y el domicilio para dicho efecto, debiendo informar de los cambios que se produzcan dentro de los quince días siguientes al en que ocurran. La citada información se

proporcionará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, misma que se publicará en el Diario Oficial de la Federación para conocimiento de las autoridades ejecutoras. Se notificará el requerimiento por estrados en la (sic) regiones donde no se haga alguno de los señalamientos mencionados.

b). Si no se paga dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate, en bolsa, valores propiedad de la afianzadora bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto.

Por tanto, para hacerse efectivas las fianzas en comento, se sigue el procedimiento administrativo de ejecución en contra de la institución afianzadora, la que como ya se vio, no goza de los beneficios de orden y de excusión, por lo que la autoridad se encuentra facultada para proceder directamente en contra de aquélla, sin necesidad de haber iniciado el procedimiento en contra del obligado principal (contribuyente), es decir, jurídicamente es factible que éste incluso no llegue a ser requerido de pago, en tanto la afianzadora no goza de los citados beneficios. Consecuentemente, puede ser que se siga un solo procedimiento administrativo de ejecución, el instaurado en contra de la afianzadora.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

En esa tesitura, surge la interrogante sobre cuáles excepciones puede oponer dicha institución garante.

Al respecto, el artículo 94, fracción VIII, de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, dispone:

“ARTÍCULO 94.- Los juicios contra las instituciones de fianzas se substanciarán conforme a las siguientes reglas:

(...)

VIII.- Las instituciones de fianzas tendrán derecho, en los términos de la legislación aplicable, a oponer todas las excepciones que sean inherentes a la obligación principal, incluyendo todas las causas de liberación de la fianza.”

De igual forma, el Código Civil Federal, dispone:

“ARTÍCULO 2812. El fiador tiene derecho de oponer todas las excepciones que sean inherentes a la obligación principal, mas no las que sean personales del deudor.”

“ARTÍCULO 2813. La renuncia voluntaria que hiciese el deudor de la prescripción de la deuda, o de toda otra causa de liberación, o de la nulidad o rescisión de la obligación, no impide que el fiador haga valer esas excepciones.”

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

De las disposiciones anteriores se colige que la institución afianzadora, salvo las personales, puede oponer todas las excepciones que sean inherentes a la obligación principal, en la inteligencia que entre ellas debe considerarse la prescripción, tal como esta Segunda Sala lo sostuvo al resolver la contradicción de tesis 49/2000, que originó la tesis de jurisprudencia 91/2000 (*transcrita en las páginas 124 a 126 de esta resolución*), al señalar que dentro del concepto *lograr el cobro de la fianza* “**se incluye, desde luego, la prescripción, pues obviamente, tal figura atañe al cobro de lo garantizado en la fianza**”.

Lo anterior se corrobora con lo dispuesto por el transcrito artículo 143, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, en lo referente a que “***La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, acompañando copia de los documentos que justifiquen el crédito garantizado y su exigibilidad.***”, pues precisamente dentro de la *exigibilidad* se encuentra incluido lo atinente a la extinción del crédito, pues resulta evidente la improcedencia de la exigibilidad de un crédito prescrito.

Más aún, el invocado artículo 2813 del Código Civil Federal, contempla el supuesto extremo en el que el deudor renuncie voluntariamente a la prescripción de la deuda, lo cual no impide al fiador hacer valer esa excepción, lo que además de legitimar a aquél para oponer ésta, corrobora que dicha excepción no es personal del deudor, sino inherente a la obligación principal.

Sobre el particular, resulta oportuno precisar que la prescripción, como institución jurídica liberatoria de obligaciones

tiene como objetivo la seguridad jurídica, que en materia fiscal, específicamente en torno al crédito de esa índole, se traduce en que el cobro de éste no pueda realizarse por la autoridad hacendaria en cualquier tiempo, sin limitación alguna, independientemente de quién sea el destinatario del requerimiento de pago.

Resultan ilustrativas al caso las tesis de este Alto Tribunal del tenor siguiente:

“PRESCRIPCIÓN, FINALIDAD DE LA. Las leyes regulan la actividad o el ejercicio de la acción de las partes, para obtener el reconocimiento de su derecho violado o desconocido y, por ende, la obtención del cumplimiento de cualquiera obligación, sea de dar o de hacer; para el equilibrio de esa regulación de actividades y con el fin de que toda situación quede definida en beneficio no sólo de los interesados, sino de la economía en general, el legislador instituyó el fenómeno de la prescripción, que tiende, entre otras cosas, a liberar a una persona del cumplimiento de una obligación, o ponerla en situación de que adquiera un derecho, mediante el transcurso de cierto tiempo; de tal manera que si el acreedor o la persona que tenga un derecho, no hace uso de su acción en contra de otra, dentro del tiempo permitido por la ley, esa abstención está considerada como una renuncia tácita de sus

derechos, es decir, que se estima que no existe interés de su parte, y la ley sanciona esa falta, con la pérdida de su acción, una vez fenecido el término previsto por la propia ley, sin que durante su transcurso, haya tratado de que se interrumpa dicho plazo, por cualquiera de los medios permisibles en el Código respectivo.”

(Quinta Época, Instancia: Cuarta Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: LXXIII, página: 1267).

“PRESCRIPCIÓN Y EXTINCIÓN DE FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. SISTEMA DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE. En tanto el artículo 32 del Código Fiscal, al establecer que las obligaciones ante el fisco federal y los créditos a favor de éste se extinguen por prescripción, presupone la existencia del crédito fiscal, el artículo 88 se refiere exclusivamente a la pérdida de facultades de las autoridades para actuar, lo cual necesariamente sólo acontece antes de que se haya determinado la existencia de créditos. En resumen: el actual Código Fiscal distingue entre la extinción de los créditos fiscales como consecuencia del transcurso del tiempo y la pérdida, por el mismo motivo, de las facultades de las autoridades administrativas para determinar la existencia de créditos fiscales. La primera está prevista en una norma sustantiva y la segunda en

otra de carácter procesal. La prescripción de los créditos fiscales se interrumpe con cada gestión de cobro del acreedor notificada o hecha saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito respecto de la obligación de que se trata, como se desprende del artículo 33 del Código Fiscal; mientras que la extinción de las facultades de las autoridades para actuar no puede ser interrumpida ni suspendida, lo cual constituye un principio de seguridad jurídica para los particulares, ya que estos, al término de cinco años, tendrán la certeza de que las autoridades fiscales no podrán ya ejercitar las facultades a que el mismo se refiere, cualquiera que sea el estado que guarde el procedimiento administrativo que se hubiere iniciado y aun en el caso de que dicho procedimiento haya culminado con la resolución respectiva, si ésta no se hubiese notificado al afectado antes de concluir el plazo, ya indicado, de cinco años.”

(Séptima Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: 72 Tercera Parte, página: 53).

Por otra parte, la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, en los artículos 96, 97 y 98, establece los procedimientos que aquéllas tienen en contra del fiado.

Dichos preceptos disponen:

“ARTÍCULO 96.- El documento que consigne la obligación del solicitante, fiado, contrafiador u obligado solidario, acompañado de una copia simple de la póliza y de la certificación de la o las personas facultadas por el consejo de administración de la institución de fianzas de que se trate, de que ésta pagó al beneficiario, llevan aparejada ejecución para el cobro de la cantidad correspondiente así como para el cobro de primas vencidas no pagadas y accesorios.

La certificación a que se refiere el párrafo anterior, hará fe en los juicios respectivos, salvo prueba en contrario.”

“ARTÍCULO 97.- Las instituciones de fianzas tendrán acción contra el solicitante, fiado, contrafiador y obligado solidario, antes de haber ellas pagado, para exigir que garanticen por medio de prenda, hipoteca o fideicomiso, las cantidades por las que tenga o pueda tener responsabilidad la institución, con motivo de su fianza, en los siguientes casos.

a).- Cuando se les haya requerido judicial o extrajudicialmente el pago de alguna cantidad en virtud de fianza otorgada.

b).- Cuando la obligación garantizada se haya hecho exigible aunque no exista el requerimiento a que se refiere el inciso anterior.

c).- Cuando cualquiera de los obligados sufra menoscabo en sus bienes de modo que se halle en riesgo de quedar insolvente.

d).- Cuando alguno de los obligados haya proporcionado datos falsos respecto a su solvencia o a su domicilio;

e).- Cuando la institución de fianzas compruebe que alguno de los obligados a que se refiere este artículo incumpla obligaciones de terceros de modo que la institución corra el riesgo de perder sus garantías de recuperación; y

f).- En los demás casos previstos en la legislación mercantil.”

“ARTÍCULO 98.- Las instituciones de fianzas tendrán acción contra el solicitante, fiado, contrafiador u obligado solidario, para obtener el secuestro precautorio de bienes antes de haber ellas pagado, con la sola comprobación de alguno de los extremos a que se refiere el artículo anterior.

La acción a que se refiere este artículo podrá ser ejercitada por las instituciones de fianzas, antes del juicio, simultáneamente con la demanda o después de haber iniciado el juicio respectivo. En el primero de los casos señalados, las instituciones de fianzas deberán entablar la demanda en la forma y plazos prescritos por el Código de Comercio.

Cuando durante la substanciación del procedimiento a que se refiere este artículo, la

afianzadora haga pago de la reclamación con cargo a la fianza o fianzas por las que se promovió el mismo y en su caso, se decrete la medida precautoria aquí prevista, la institución fiadora podrá elegir cualquiera de los procedimientos de recuperación establecidos en esta Ley o bien, si el juicio no ha sido concluido, dentro del mismo podrá acogerse al procedimiento señalado en el siguiente párrafo.

La afianzadora informará al juez sobre el pago efectuado y sin mayores formalidades, demandará el reembolso de lo pagado y sus accesorios al fiado o a los obligados solidarios que hayan sido demandados y embargados en su caso, acompañando las copias necesarias para traslado, así como la certificación del adeudo a que se refiere el artículo 96 de esta Ley y solicitará que se declare que el embargo precautorio adquiera el carácter de definitivo, por el monto pagado y sus accesorios.

Posteriormente se continuará con el procedimiento correspondiente.”

Ahora bien, a pesar de las acciones que puede ejercer la afianzadora en contra del fiado, éste puede oponerle las excepciones que estime pertinentes, en relación a lo cual resulta de suma importancia lo previsto en los artículos 2830 y 2834 del Código Civil Federal:

“ARTÍCULO 2830. El fiador que paga, se subroga en todos los derechos que el acreedor tenía contra el deudor.”

“ARTÍCULO 2834. Si el fiador ha pagado en virtud de fallo judicial, y por motivo fundado no pudo hacer saber el pago al deudor, éste quedará obligado a indemnizar a aquél y no podrá oponerle más excepciones que las que sean inherentes a la obligación y que no hubieren sido opuestas por el fiador, teniendo conocimiento de ellas”.

Los preceptos anteriores ponen de relieve que el fiador se subroga en todos los derechos que el acreedor tenía en contra del deudor, lo que justifica los procedimientos establecidos en los artículos 96 a 98 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas antes transcritos, pero además que dicho fiador o la institución afianzadora *deben oponer las excepciones inherentes a la obligación de las cuales tengan conocimiento*, ya que de lo contrario, al repetir en contra del fiado, éste puede hacer valer aquéllas en contra del fiador o la aludida institución.

En otras palabras, si la institución afianzadora no opone en contra de la parte acreedora las excepciones de las cuales tenga conocimiento y que sean inherentes a la obligación garantizada, aquélla será responsable de dicha omisión, ya que el deudor estará facultado para excepcionarse por tal motivo cuando dicha institución proceda en su contra.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

De todo lo hasta aquí expuesto, se obtienen con nitidez las siguientes conclusiones:

1. La naturaleza del contrato de fianza es su accesoriedad, porque su existencia depende forzosamente de la obligación que se denomina principal; por tanto, la fianza se extingue al mismo tiempo que aquélla. Además, por la característica en comento, la fianza no puede rebasar el alcance de la obligación cuyo cumplimiento garantiza.
2. En principio, el fiador goza de los beneficios de *orden* (consistente en aquél tiene el derecho de que se requiera en primer lugar al deudor principal el cumplimiento de la obligación contraída) y *excusión* (referente a que todo el valor libre de los bienes del deudor se aplique al pago de la obligación, la que quedará extinguida, o bien, reducida en la parte que no se haya cubierto); sin embargo, tratándose de las instituciones afianzadoras y de la materia fiscal, aquéllas no gozan de los citados beneficios. En consecuencia, la autoridad hacendaria puede requerir a la institución el cobro del crédito fiscal al contribuyente o a la institución afianzadora en el orden que estime pertinente, ya sea conjunta o separadamente. Por tanto, puede, incluso, que sólo se efectúe el cobro a la mencionada institución, sin necesidad de requerir en ningún momento al deudor principal (contribuyente).
3. Tratándose de fianzas a favor de la Federación, otorgadas para garantizar obligaciones fiscales a cargo

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

de terceros, son exigibles a través del procedimiento administrativo de ejecución, previsto por el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, que es un procedimiento excepcional, en el cual la institución afianzadora sí puede hacer valer la excepción de prescripción del crédito fiscal, según se estableció jurisprudencialmente por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

4. La legitimación de la afianzadora para oponer la excepción en comento, obedece a que aquélla tiene derecho a hacer valer **“todas las excepciones que sean inherentes a la obligación principal, incluyendo todas las causas de liberación de la fianza”**, según lo contempla el artículo 94, fracción VIII, de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, lo que se reitera en el Código Civil Federal, que establece que **“el fiador tiene derecho de oponer todas las excepciones que sean inherentes a la obligación principal”** (artículo 2812) y **“la renuncia voluntaria que hiciese el deudor de la prescripción de la deuda, o de toda otra causa de liberación, o de la nulidad o rescisión de la obligación, no impide que el fiador haga valer esas excepciones”** (artículo 2813).
5. Merece subrayarse que de acuerdo al último de los aludidos preceptos, la legitimación de la afianzadora para oponer la excepción en comento persiste aun en el caso de que el obligado principal renuncie voluntariamente a la prescripción de la deuda.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

6. El sentido y alcance de las disposiciones citadas con antelación se corrobora con lo señalado por el artículo 143, inciso a), del código tributario, referente a que la autoridad ejecutoria al requerir de pago a la afianzadora, debe acompañar copias de los documentos que justifique el crédito garantizado y su *exigibilidad*, siendo que en ésta se encuentra incluido lo atinente a la extinción del crédito, pues resulta evidente la improcedencia de la exigibilidad de un crédito prescrito.

7. Los señalamientos efectuados en los tres puntos precedentes, se justifican en virtud de que la prescripción como institución liberatoria de obligaciones tiene como objetivo la seguridad jurídica, que en materia fiscal, específicamente en torno al crédito de esa índole, se traduce en que el cobro de éste no pueda realizarse por la autoridad hacendaria en cualquier tiempo, sin limitación alguna, independientemente de quién sea el destinatario del requerimiento de pago.

8. La Ley Federal de Instituciones de Fianzas contempla las acciones que aquéllas pueden ejercer en contra de los fiados; sin embargo, de acuerdo al artículo 2834 del Código Civil Federal, estos últimos pueden oponerle a la afianzadora las excepciones que, teniendo conocimiento de ellas, no las haya hechos valer. De tal manera, que si la institución garante no opone la excepción de prescripción del crédito fiscal a pesar de conocer de su existencia, al repetir en contra del fiado, éste le podrá

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

oponer la excepción de mérito, la cual prosperará. En otras palabras, la afianzadora será responsable por no hacer valer la excepción en comento, de donde se sigue su legitimación para oponerla.

Con base en los señalamientos anteriores, se arriba a la conclusión de que las instituciones afianzadoras se encuentran legitimadas para oponer la excepción de prescripción del crédito fiscal, con entera independencia de que el deudor principal (contribuyente) la haya hecho valer o no, en tanto se trata de una excepción inherente a la obligación garantizada.

En efecto, si la fianza es un contrato accesorio, que no puede rebasar la obligación principal y que al extinguirse ésta acontece lo mismo con aquélla, resulta innegable que la pretensión de la afianzadora al aducir la prescripción de la obligación principal, esto es, su extinción, a la vez está haciendo valer la de su obligación garante.

Además, las instituciones afianzadoras no gozan de los beneficios de orden y excusión, lo que le permite a la autoridad fiscal requerirla de pago directamente, sin necesidad de proceder en contra del contribuyente, por lo que es en ese procedimiento en el que deben hacerse valer todas las excepciones inherentes al crédito fiscal, como lo es la de prescripción, sin que pueda exigirse, condicionar o limitar a la institución afianzadora a las que haga valer el deudor principal, pues dada la ausencia de los aludidos beneficios, es jurídicamente posible (y más ágil y fructífero para la autoridad hacendaria) que dicho contribuyente

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

no llegue a ser requerido de pago; de tal manera que la única oportunidad para oponer las defensas que se estimen pertinentes sería en el procedimiento instaurado en contra de la afianzadora.

Admitir lo contrario, esto es, la imposibilidad de la institución garante para oponer la excepción de que se trata, en el supuesto de que el contribuyente no la haya hecho valer equivaldría a reconocer la imposibilidad o dificultad de dichas instituciones para aducir la prescripción del crédito fiscal, pues bastaría que la autoridad, aun en los créditos notoria e indudablemente prescritos, aprovechando que las garantes no gozan de los privilegios de orden y excusión, requirieran de pago a éstas y no al contribuyente, lo que a su vez motivaría que éste no tuviera la oportunidad procesal ni el interés jurídico o la necesidad de hacer valer las excepciones correspondientes; consecuentemente, se obligaría a las afianzadoras a cubrir créditos fiscales prescritos, lo que además de carecer de sustento jurídico, se traduciría en un estado de indefensión para aquéllas, aunado a la plena transgresión de la seguridad jurídica que busca la figura de la prescripción.

Otra razón que denota que es inaceptable la falta de legitimación de las instituciones garantes para aducir en su defensa la prescripción del crédito fiscal, implicaría que se alterara la naturaleza accesoria de la fianza, al permitirse que ésta subsista más allá de la obligación garantizada, cuando ésta ya se extinguió, de tal manera que la sustituiría convirtiéndose en obligación principal, lo cual rompe con toda la regulación jurídica de la fianza.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

Además, el precepto legal que contempla la prescripción del crédito fiscal sólo señala que se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos; por tanto, si la norma jurídica no contempla ninguna condición para hacer valer dicha excepción, no es dable establecer alguna en donde el legislador no lo hizo, ello en respeto al principio general del derecho atinente a que cuando la ley no distingue, tampoco nos incumbe distinguir.

Por otra parte, contrario a lo sostenido por el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, la legitimación de la institución afianzadora para oponer la excepción en comento, no puede considerarse como un acto propio de la gestión de negocios.

De acuerdo al artículo 1896 del Código Civil Federal: “***El que sin mandato y sin estar obligado a ello se encarga de un asunto de otro, debe obrar conforme a los intereses del dueño del negocio*”.** Como puede verse, un elemento esencial de esta institución consiste en que el asunto del que el gestor se encarga sea de otro.

En consecuencia, resulta evidente que la hipótesis aludida no se surte tratándose de requerimiento de pago que el fisco le haga a las afianzadoras, pues al defenderse éstas del cobro, no se están encargando del asunto de otro (que sería el contribuyente), sino del propio, en tanto ellas son las destinatarias del requerimiento y además, en caso de impago, las consecuencias las sufren dichas instituciones, no el contribuyente.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

Efectivamente, el artículo 143 del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

a). La autoridad ejecutora requerirá de pago a la afianzadora, (...)

b). Si no se paga dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, la propia ejecutora ordenará a la autoridad competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que remate, en bolsa, valores propiedad de la afianzadora bastantes para cubrir el importe de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, y le envíe de inmediato su producto.

De lo anterior se desprende que la defensa efectuada por la institución afianzadora es a favor de su propio patrimonio y no del contribuyente, pues en caso de incumplimiento al ser requerida de pago por la autoridad hacendaria, padecerá las consecuencias. En estas condiciones, debe concluirse que la institución garante se encarga de un asunto propio, lo que por definición excluye la existencia de la gestión de negocios.

En esa tesitura, también es inexacto afirmar que el procedimiento instaurado en contra de la afianzadora no le afecta sus intereses, pues como ya se precisó, las consecuencias jurídicas que se determinen en aquél impactan directamente el patrimonio de la institución, no del fiado, por lo que se trata de un

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

acto que sí afecta su esfera jurídica y, por ende, que se encuentra legitimada para actuar en protección de ésta.

Por todo lo expuesto, la tesis que debe prevalecer es la sustentada por esta Segunda Sala, que coincide, esencialmente, con la del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 195 de la Ley de Amparo, debe regir con carácter jurisprudencial, es del rubro y texto siguientes:

AFIANZADORAS. SE ENCUENTRAN LEGITIMADAS PARA Oponer LA EXCEPCIÓN DE PRESCRIPCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE EL CONTRIBUYENTE FIADO LA HAYA O NO HECHO VALER. De conformidad con lo dispuesto en los artículos 118 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas y 141, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, las instituciones afianzadoras no gozan de los beneficios de orden y excusión, lo que permite a la autoridad fiscal requerirlas de pago directamente, sin necesidad de proceder en contra del contribuyente, por lo que es en ese procedimiento en el que deben hacerse valer todas las excepciones inherentes al crédito fiscal, como lo es la de prescripción, sin que pueda exigirse, condicionar o limitar a la institución afianzadora a las que haga valer el deudor principal, pues en virtud de la ausencia de los aludidos beneficios, es jurídicamente posible e, incluso, más ágil y fructífero para la autoridad hacendaria, que dicho contribuyente no llegue a ser requerido de pago; de tal manera que la única oportunidad para oponer las defensas que se estimen pertinentes sería en el

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

procedimiento instaurado en contra de la afianzadora, lo que además resulta congruente con la naturaleza accesoria del contrato de fianza, pues ésta no puede rebasar la obligación principal, por lo que al extinguirse ésta acontece lo mismo con aquélla. Admitir lo contrario, esto es, que las instituciones garantes no pueden oponer la excepción de que se trata, en el supuesto de que el fiado no la haya hecho valer, equivaldría a reconocer la imposibilidad o dificultad de dichas instituciones para aducir la prescripción del crédito fiscal, pues bastaría que la autoridad, aun en los créditos notoria e indudablemente prescritos, aprovechando que las garantes no gozan de los privilegios de orden y excusión, requirieran de pago a éstas y no al contribuyente, lo que a su vez motivaría que éste no tuviera la oportunidad procesal ni el interés jurídico o la necesidad de hacer valer las excepciones correspondientes; consecuentemente, se obligaría a las afianzadoras a cubrir créditos fiscales prescritos, lo que además de carecer de sustento jurídico, se traduciría en un estado de indefensión para aquéllas, aunado a la plena transgresión de la seguridad jurídica que busca la figura de la prescripción.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. Sí existe contradicción de tesis entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

SEGUNDO. No participan de la presente contradicción de tesis los criterios sustentados por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito y Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito.

TERCERO. Debe prevalecer, con el carácter de jurisprudencia, el criterio que en esta resolución se sustenta.

Notifíquese; remítase de inmediato al Semanario Judicial de la Federación la tesis de jurisprudencia que se sustenta y hágase del conocimiento de los Tribunales Colegiados de Circuito de la República, para los efectos establecidos en el artículo 195 de la Ley de Amparo, y envíese copia de esta ejecutoria a los Tribunales Colegiados participantes; en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: Juan Díaz Romero, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, José Vicente Aguinaco Alemán y Presidente Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.

Fue ponente el Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.

Firman el Ministro Presidente y Ponente con el Secretario de Acuerdos que autoriza y da fe.

CONTRADICCIÓN DE TESIS No. 72/2001-SS

EL MINISTRO PRESIDENTE Y PONENTE

GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.

EL SECRETARIO DE ACUERDOS

LIC. MARIO ALBERTO ESPARZA ORTIZ.

*“Esta foja corresponde a la Contradicción de Tesis 72/2001-SS.- Entre Las sustentadas por el Primer y Tercer Tribunales Colegiados del Décimo Sexto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.- Fallado el 23 de noviembre del 2001, en el sentido siguiente: “**PRIMERO.** Sí existe contradicción de tesis entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.- **SEGUNDO.** No participan de la presente contradicción de tesis los criterios sustentados por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito y Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito.- **TERCERO.** Debe prevalecer, con el carácter de jurisprudencia, el criterio que en esta resolución se sustenta.”*