

Época: Décima Época
Registro: 2016355
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Publicación: viernes 09 de marzo de 2018 10:12 h
Materia(s): (Administrativa)
Tesis: 2a./J. 2/2018 (10a.)

SELLO DIGITAL. EL OFICIO EMITIDO CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 17-H DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, A TRAVÉS DEL CUAL LA AUTORIDAD DEJA SIN EFECTOS EL CERTIFICADO CORRESPONDIENTE, NO CONSTITUYE UN ACTO DEFINITIVO PARA EFECTOS DEL JUICIO DE NULIDAD.

Lo previsto en el último párrafo del precepto citado y en las disposiciones relacionadas con esa porción normativa de la Resolución Miscelánea Fiscal, en el sentido de que los contribuyentes a quienes se les haya dejado sin efectos el certificado de sello digital podrán llevar a cabo el procedimiento para subsanar las irregularidades detectadas, a fin de obtener un nuevo certificado, no corresponde a un recurso administrativo, ya que a través de lo ahí fijado sólo pueden subsanarse las irregularidades que motivaron la emisión del oficio por el cual se dejó sin efectos el certificado relativo, o bien, desvirtuar la causa que motivó su emisión, pero sin que sea posible cuestionar la totalidad de ese acto por cualquier vicio que pueda contener; por ende, lo ahí señalado en realidad corresponde a un procedimiento administrativo que comienza con ese oficio inicial -que no es la manifestación última de la voluntad administrativa- y concluye con una resolución. En este sentido, el oficio es un acto intraprocedimental y, por tanto, no es susceptible de impugnación en forma autónoma mediante el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, pues para acudir a esa instancia es necesario que previamente se haya sustanciado y resuelto el procedimiento establecido en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, y que esa resolución final sea impugnada en dicho medio de control de la legalidad de los actos administrativos, pues ese acto es el que se estima definitivo, al tratarse de la última resolución dictada en el procedimiento correspondiente.

SEGUNDA SALA

Contradicción de tesis 325/2017. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Morelia, Michoacán. 6 de diciembre de 2017. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Carlos Alberto Araiza Arregue.

Tesis y criterio contendientes:

Tesis I.3o.A.33 A (10a.), de título y subtítulo: "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. PROCEDE CONTRA LA RESOLUCIÓN QUE DEJA SIN EFECTOS EL CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL (CSD) PARA LA GENERACIÓN DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI), AL CONSTITUIR UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA.", aprobada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 19 de mayo de 2017 a las 10:24 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 42, Tomo III, mayo de 2017, página 1996, y

El sustentado por el Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Morelia, Michoacán, al resolver el amparo directo 514/2017 (cuaderno auxiliar 651/2017).

Tesis de jurisprudencia 2/2018 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de enero de dos mil dieciocho.

Esta tesis se publicó el viernes 09 de marzo de 2018 a las 10:12 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 12 de marzo de 2018, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Registro Núm. 27672; Décima Época; Segunda Sala; Semanario Judicial de la Federación

Publicación: viernes 09 de marzo de 2018 10:12 h

SELLO DIGITAL. EL OFICIO EMITIDO CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 17-H DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, A TRAVÉS DEL CUAL LA AUTORIDAD DEJA SIN EFECTOS EL CERTIFICADO CORRESPONDIENTE, NO CONSTITUYE UN ACTO DEFINITIVO PARA EFECTOS DEL JUICIO DE NULIDAD.

CONTRADICCIÓN DE TESIS 325/2017. ENTRE LAS SUSTENTADAS POR EL TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO Y EL SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA TERCERA REGIÓN, CON RESIDENCIA EN MORELIA, MICHOACÁN. 6 DE DICIEMBRE DE 2017. CINCO VOTOS DE LOS MINISTROS ALBERTO PÉREZ DAYÁN, JAVIER LAYNEZ POTISEK, JOSÉ FERNANDO FRANCO GONZÁLEZ SALAS, MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS Y EDUARDO MEDINA MORA I. PONENTE: JAVIER LAYNEZ POTISEK. SECRETARIO: CARLOS ALBERTO ARAIZA ARREYGUE.

Ciudad de México. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la sesión correspondiente al seis de diciembre de dos mil diecisiete, emite la siguiente:

RESOLUCIÓN

Mediante la cual se dirimen los autos de la contradicción de tesis número 325/2017, suscitada entre los criterios sustentados por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno Circuito, con apoyo del Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región con residencia en Morelia, Michoacán.

I. ANTECEDENTES

1. Por oficio número 26/2017, recibido el dieciocho de septiembre de dos mil diecisiete en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación,(1) los Magistrados integrantes del Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Morelia, Michoacán, denunciaron la posible contradicción de criterios sostenidos por ese órgano al resolver el amparo directo 651/2017), en auxilio del Primer Tribunal del Vigésimo Noveno Circuito (amparo directo 514/2017) y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 312/2016.

2. Las posiciones que asumieron los Tribunales Colegiados de Circuito, las cuales son:

a. Criterio del Primer Tribunal del Vigésimo Noveno Circuito (amparo directo 514/2017) con apoyo del Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región (amparo directo auxiliar 651/2017).(2)

Los antecedentes relevantes del asunto son los siguientes:

- Mediante oficio de veintisiete de junio de dos mil dieciséis, autoridades del Servicio de Administración Tributaria dejaron sin efectos el o los Certificados de Sello Digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI), respecto de la contribuyente Servicios Petroleros del Golfo, Sociedad Anónima de Capital Variable.

- En contra de dicho acto, la afectada promovió juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, del cual conoció la Sala Regional de Hidalgo, quien admitió la demanda y la registró con el número de expediente 1167/16-27-01-4.

- Seguido el juicio, el tres de febrero de dos mil diecisiete, se dictó sentencia en la cual se sobreseyó al estimar actualizado lo previsto en el artículo 8o., fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

- En contra de ese fallo, la actora promovió juicio de amparo directo, del cual conoció el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno Circuito, donde se radicó con el número de expediente 514/2017 y, posteriormente se remitió al Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Morelia, Michoacán (expediente auxiliar 651/2017), para que en auxilio de aquel órgano, dictara la sentencia correspondiente, y en sesión de cuatro de agosto de dos mil diecisiete ese tribunal dictó sentencia en la cual negó la protección constitucional solicitada, de conformidad con lo siguiente:

"- En los conceptos de violación, la parte quejosa adujo la ilegalidad del fallo reclamado al estimar que el acto impugnado sí tiene el carácter de definitivo, pues la cancelación de los sellos digitales pone fin al procedimiento al tratarse de la última voluntad de la autoridad, sin que esa determinación pueda desvirtuarse posteriormente, pues el procedimiento previsto en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación es de carácter optativo; máxime que éste sólo sirve para subsanar irregularidades y no así para analizar la legalidad de lo estimado por la autoridad y, por ende, lo resuelto en la sentencia reclamada es contrario a lo previsto en el artículo 17 constitucional.

"- Lo expresado por la parte quejosa, se estimó infundado al considerar que de acuerdo con el artículo 8o., fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el juicio de nulidad es improcedente en contra de actos de los cuales no le compete al Tribunal Federal de Justicia Administrativa conocer, en tanto que conforme al artículo 3o. de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ese órgano conocerá de los juicios promovidos en contra de resoluciones definitivas, entendiéndose por éstas, aquellas que no admitan recurso administrativo, o bien, cuando éste resulte optativo.

"- Al respecto, se indicó que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 79/2002, determinó que el juicio de nulidad ante el anterior Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sólo procedía en contra de resoluciones administrativas definitivas, siempre que se ubiquen en los supuestos de procedencia expresa que prevé la ley orgánica de ese tribunal.

"- En esa ejecutoria también se indicó que por resolución definitiva, se entendía la última voluntad de la autoridad administrativa, la cual podía materializarse en dos formas diferentes, a saber: 1) como la última resolución dictada y con la cual se pone fin al procedimiento, o bien 2) la manifestación aislada de la voluntad de la administración pública, la cual no requiere de un procedimiento previo.

"- Cuando se requiere de un procedimiento administrativo en el cual, debe emitirse una resolución final, será ésta la definitiva e impugnabile en juicio de nulidad, siempre que se ajuste a los supuestos de procedencia previstos en la ley, sin que los actos intraprocedimentales puedan combatirse a través de ese medio de defensa, pues tales actuaciones no generan un agravio al gobernado.

"- En el caso, conforme al artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación y a la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil dieciséis, publicada en el Diario Oficial de la Federación el seis de mayo de dos mil dieciséis, a los contribuyentes a quienes se les dejó sin efectos el certificado de sello digital, podrán llevar a cabo el procedimiento previsto en el referido precepto legal, en el cual, es posible aportar pruebas para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la cual se dejó sin efectos dicho certificado.

"- El hecho de que la norma utilice el término 'podrá' no entraña que se trate de la posibilidad de escoger entre uno u otro medio de defensa, sino la posibilidad de elegir entre recurrir o no la resolución o acto;

esto, acorde con la jurisprudencia 1a./J. 148/2007, de rubro: 'RECURSOS ORDINARIOS. EL EMPLEO DEL VOCABLO «PODRÁ» EN LA LEGISLACIÓN NO IMPLICA QUE SEA POTESTATIVO PARA LOS GOBERNADOS AGOTARLOS ANTES DE ACUDIR AL JUICIO DE AMPARO.'(3)

"- Contrariamente a lo afirmado por la quejosa, el acto impugnado en el juicio de nulidad (a través del cual se dejaron sin efectos el o los certificados de sello digital expedidos a su favor) no es la última voluntad de la autoridad dado que la afectada tiene a su alcance el procedimiento previsto en las referidas normas, aunado a que es inexacto que ese acto deba estimarse definitivo, porque el procedimiento para subsanar irregularidades o demostrar la ilegalidad del acto es posterior; esto, porque será la resolución que se emita en ese procedimiento la que debe estimarse definitiva, dado que es mediante ésta que se concluye el procedimiento correspondiente y se traduce en la última voluntad de la autoridad; además, en ese procedimiento no sólo es posible subsanar irregularidades, sino también demostrar la ilegalidad del actuar de la autoridad; por ende, a través de ese procedimiento puede modificarse la determinación de cancelación de los certificados de sellos digitales.

"- Además, el que se emitan nuevos certificados y no se deje sin efectos la cancelación ordenada, tampoco implica que se trate de un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad; esto, porque ante la existencia de un procedimiento cuya materia es subsanar las irregularidades advertidas y demostrar la ilegalidad de la determinación de la autoridad, es claro que tal procedimiento permite modificar lo ordenado.

"- No escapa que el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito se ha pronunciado en un sentido diferente al alcanzado, el cual está reflejado en la tesis I.3o.A.33 A (10a.), de rubro: 'JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. PROCEDE CONTRA LA RESOLUCIÓN QUE DEJA SIN EFECTOS EL CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL (CSD) PARA LA GENERACIÓN DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI), AL CONSTITUIR UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA.'(4); sin embargo, tal criterio no se comparte; por ende, ante la posible contradicción de criterios, se ordenó denunciarla ante esta Suprema Corte de Justicia de la Nación."

b. Criterio del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 312/2016.(5)

Los antecedentes relevantes del asunto son los siguientes:

- El siete de agosto de dos mil quince, autoridades del Servicio de Administración Tributaria emitieron dos oficios a través de los cuales dejaron sin efectos el Certificado de Sello Digital para la generación de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, de JRA Arquitectos Asociados, Sociedad Anónima de Capital Variable.
- En contra de esos oficios, la afectada promovió juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en donde la Décimo Tercera Sala Regional Metropolitana lo admitió y formó el expediente número 32919/15-17-13-2.
- En contra del auto de admisión, la autoridad demandada interpuso recurso de reclamación, el cual se resolvió el once de marzo de dos mil dieciséis, en el sentido de declararlo fundado y ordenar la revocación del acuerdo admisorio; por ende, en cumplimiento de ese fallo, en auto de esa misma fecha, el instructor de juicio desechó por improcedente la demanda.
- En contra de ese auto, la parte actora interpuso recurso de reclamación, el cual se desechó al estimarlo improcedente, por estimar que el acuerdo recurrido se dictó en cumplimiento de una resolución emitida en un diverso recurso de reclamación.
- Inconforme con ello, la parte actora promovió juicio de amparo indirecto, del cual conoció el Juez Sexto de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, donde se formó el cuaderno número 688/2016-IV; sin embargo, el Juez estimó carecer de competencia para conocer de la demanda, al considerar que mediante el acto reclamado concluyó el juicio de nulidad correspondiente; por ende, remitió la demanda al Tribunal Colegiado en Materia Administrativa en el Primer Circuito, en turno.

- De dicha demanda correspondió conocer al Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, donde se formó el expediente número 312/2016 y una vez realizadas las actuaciones procesales necesarias, el treinta y uno de agosto de dos mil dieciséis, ese tribunal dictó resolución, en la cual otorgó el amparo solicitado, al tenor de las consideraciones siguientes:

"- En el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada, en el juicio de nulidad en contra del acuerdo de admisión del juicio, la Sala fiscal estimó fundado lo expuesto por la recurrente, en el sentido de que el juicio contencioso era improcedente, dado que el acto impugnado debía primeramente combatirse mediante el recurso previsto en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, en relación con la regla 2.2.3, cuarto párrafo, de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince, ya que esas normas contienen un recurso ordinario que debe agotarse antes de acudir al juicio de nulidad y que la utilización del término 'podrá' no implica que tal recurso sea optativo, sino que se trata de un procedimiento obligatorio previo a acudir al juicio contencioso administrativo.

"- Los conceptos de violación expresados por la parte quejosa se analizaron de manera conjunta y se concluyó que resultaban fundados, ya que del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, y de la regla 2.2.3, cuarto párrafo, de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince, se sigue la existencia de un procedimiento, a través del cual el afectado por la cancelación de los certificados de sellos digitales puede subsanar las irregularidades advertidas, obtener un nuevo certificado y desvirtuar lo considerado por la autoridad.

"- Por su parte, conforme al artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (vigente al momento de la presentación de la demanda de amparo, es decir, el veinte de abril de dos mil dieciséis), el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa procede en contra de resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos, en los supuestos ahí previstos.

"- Para determinar qué debe entenderse por 'resolución definitiva', es necesario atender a la tesis 2a. X/2003, de rubro: 'TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. «RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS DEFINITIVAS». ALCANCE DEL CONCEPTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 11, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY ORGÁNICA DE DICHO TRIBUNAL.',(6) conforme la cual, la resolución definitiva es el producto final o la última voluntad y suele expresarse como (1) la última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, o (2) como una manifestación aislada que no requiere de procedimientos que le antecedan, pues refleja la última voluntad o voluntad definitiva de la administración pública.

"- En el caso, lo resuelto por la Sala responsable en el recurso de reclamación es incorrecto, porque los oficios a través de los cuales se ordenó la cancelación de los certificados de sellos digitales de la quejosa sí son actos definitivos para efectos del juicio de nulidad, ya que se trata de producto final o voluntad definitiva de la autoridad en tanto que a través de esos actos se dejaron sin efectos los certificados de la quejosa, pues se trata de una determinación que no podría modificarse y ocasionan agravio al afectado.

"- Lo anterior, máxime que el procedimiento previsto en la Regla 2. 2.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince no constituye un recurso administrativo a través del cual se modifique la determinación de la autoridad, en cuanto a la cancelación de los certificados indicados, pues la finalidad de tal procedimiento es expedir un nuevo certificado, pero sin revocar la determinación de la autoridad.

"- Además, en el caso, mediante los oficios impugnados en el juicio de nulidad, la autoridad administrativa comunicó al afectado que tales actos podrían ser combatidos mediante el recurso de revocación o el juicio contencioso administrativo, lo cual denota que en contra de esos actos existen dos medios de defensa, los cuales son optativos.

"- En virtud de lo considerado, se estimó fundado lo expresado por la parte quejosa y se otorgó el amparo, a efecto de dejar insubsistente la resolución reclamada y que en su lugar se emita otra, en la cual, se considere que el acto impugnado en el juicio de nulidad sí es definitivo y, en su caso, se admita el juicio, con independencia de que se actualice algún motivo diferente de improcedencia del juicio."

- De dicha resolución, derivó el criterio contenido en la tesis I.3o.A.33 A (10a.), de rubro: "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. PROCEDE CONTRA LA RESOLUCIÓN QUE DEJA SIN EFECTOS EL CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL (CSD) PARA LA GENERACIÓN DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI), AL CONSTITUIR UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA."

II. TRÁMITE

3. En auto de veinticinco de septiembre de dos mil diecisiete, el presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación admitió a trámite la denuncia de la posible contradicción de tesis, la cual se registró con el número 325/2017 y, al advertir que la materia del asunto corresponde al conocimiento de esta Segunda Sala, ordenó su remisión, para lo cual, turnó el asunto a la ponencia del Ministro Javier Laynez Potisek.

4. En el mismo acuerdo se requirió a la presidencia del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, para que vía electrónica, informara si el criterio emitido por ese órgano se encuentra vigente o, en su caso, si fue superado o abandonado, y remitiera la ejecutoria correspondiente, a fin de integrar el expediente.

5. El tres de octubre de dos mil dieciséis, el presidente de la Segunda Sala de esta Suprema Corte se avocó al conocimiento del asunto y ordenó integrar al presente cuaderno; asimismo, requirió al presidente del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, la remisión del escrito de demanda del juicio de amparo directo 312/2016 de su índice.

6. Mediante auto de nueve de octubre de dos mil diecisiete, el presidente del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito informó a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación que el criterio sustentado por ese órgano se encuentra vigente y ordenó la remisión de las constancias solicitadas por este Tribunal, las cuales se recibieron vía MINTER.(7)

7. Realizadas diversas actuaciones, mediante auto de diecinueve de octubre de dos mil diecisiete, en alcance a lo ordenado en auto de diecisiete de mayo de la referida anualidad, se ordenó turnar la presente denuncia de contradicción de tesis al Ministro Javier Laynez Potisek, para la elaboración del proyecto de resolución respectivo.

III. COMPETENCIA

8. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer y resolver la presente contradicción de tesis, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 107, fracción XIII, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, aplicado en términos del criterio sustentado en la tesis plenaria I/2012(8) y lo prescrito en el artículo 226, fracción II, de la Ley de Amparo, vigente a partir del tres de abril de dos mil trece; así como el 21, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en relación con los puntos primero y tercer del Acuerdo General Plenario Número 5/2013, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiuno de mayo de dos mil trece, en virtud de que se trata de una denuncia de contradicción de tesis suscitada entre criterios de Tribunales Colegiados de diferentes Circuitos, respecto de un tema que corresponde a la materia administrativa, para cuya resolución se considera necesaria su intervención y, en el cual, es innecesaria la intervención del Pleno de este Tribunal, dado el sentido de la presente resolución.

IV. LEGITIMACIÓN

9. La denuncia de contradicción de tesis proviene de parte legítima, porque fue hecha por los Magistrados integrantes del Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Morelia, Michoacán, órgano el cual dictó la sentencia del amparo directo 651/2017, en apoyo del Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno Circuito; por tanto, formalmente se actualizó el supuesto de legitimación a que aluden los artículos 107, fracción XIII, párrafo segundo, de la Constitución Federal, 226, fracción II, y 227, fracción II, de la Ley de Amparo.

V. EXISTENCIA DE LA CONTRADICCIÓN

10. El Pleno de este Tribunal ha establecido que para actualizar la contradicción de tesis, basta la existencia de oposición respecto de un mismo punto de derecho, aunque no provengan de cuestiones fácticas exactamente iguales. En ese sentido es ilustrativa la jurisprudencia de rubro: "CONTRADICCIÓN DE TESIS. EXISTE CUANDO LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN O LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO ADOPTAN EN SUS SENTENCIAS CRITERIOS JURÍDICOS DISCREPANTES SOBRE UN MISMO PUNTO DE DERECHO, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE LAS CUESTIONES FÁCTICAS QUE LO RODEAN NO SEAN EXACTAMENTE IGUALES."(9)

11. Del criterio precisado, se obtiene que la existencia de la contradicción de criterios no depende de la identidad o semejanza de las cuestiones fácticas, pues es suficiente que los criterios jurídicos sean opuestos, aunque debe ponderarse que la variación o diferencia no incida o sea determinante para el problema jurídico resuelto; esto es, debe tratarse de aspectos meramente secundarios o accidentales que, al final, en nada modifiquen la situación examinada por los órganos judiciales relativos, sino que tan sólo formen parte de la historia procesal del asunto de origen.

12. Es decir, si las cuestiones fácticas fueran parecidas e influyeran en las decisiones de los órganos de amparo, ya sea porque se construyó el criterio jurídico partiendo de dichos elementos particulares o la legislación aplicable da una solución distinta a cada uno de ellos, es inconcuso que la contradicción de tesis no puede configurarse, en tanto no podría arribarse a un criterio único, ni tampoco sería posible sustentar jurisprudencia por cada problema jurídico resuelto, pues conllevaría a una revisión de los juicios o recursos fallados por los Tribunales Colegiados de Circuito, ya que si bien las particularidades pueden dilucidarse al resolver la contradicción de criterios, ello es viable cuando el criterio que prevalezca sea único y aplicable a los razonamientos contradictorios de los órganos participantes.

13. Así, es posible identificar los siguientes requisitos para la existencia de una contradicción de criterios:

a) Los tribunales contendientes resolvieron alguna cuestión litigiosa en la que ejercieron su potestad de arbitrio judicial, mediante la intelección de una norma para adoptar algún canon o método interpretativo, cualquiera que fuese.

b) Entre los ejercicios interpretativos realizados por los órganos judiciales existe -al menos- problema jurídico analizado, ya sea mediante la adopción de algún criterio o la fijación de un principio o cualquier otra cuestión jurídica en general; y

c) Lo anterior pueda dar lugar a la formulación de una pregunta genuina, acerca de si la forma de acometer la cuestión jurídica es preferente con relación a cualquier otra que, como la primera, también sea legalmente posible.

14. En el caso existe la contradicción de tesis denunciada, tal y como enseguida se demuestra enseguida:

15. Primer requisito: ejercicio interpretativo y arbitrio judicial. Los tribunales contendientes, al resolver las cuestiones litigiosas presentadas, se vieron en la necesidad de ejercer el arbitrio judicial a través de un ejercicio interpretativo para llegar a una solución determinada.

16. En efecto, el Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno Circuito resolvió el amparo directo 514/2017, con apoyo del Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, (expediente auxiliar 651/2017), en cuyo fallo se negó el amparo solicitado, tras estimar que la resolución impugnada en el juicio de nulidad no tenía el carácter de acto o resolución definitivo para efectos del juicio contencioso, porque tal determinación es impugnabile a través del procedimiento previsto en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, ya que mediante éste, se pueden subsanar las irregularidades detectadas por la autoridad, o bien, demostrar la ilegalidad de la determinación adoptada por la autoridad en el sentido de cancelar los certificados de sellos digitales; es decir, cuando la autoridad fiscal cancela esos certificados, la determinación por la que se comunica ello al interesado no es definitiva, pues tal

carácter sólo lo tiene la resolución que se emita una vez seguido el procedimiento previsto en el citado numeral y, por tanto, será sólo esa resolución la que puede impugnarse vía juicio contencioso.

17. Luego, como en el caso se pretendió impugnar mediante el juicio de nulidad el oficio a través del cual se cancelaron los certificados de sellos digitales y, conforme lo explicado, ese acto no es definitivo para efectos del juicio de nulidad, entonces la determinación adoptada en el fallo reclamado (en el sentido de sobreseer en el juicio al no resultar competente el Tribunal Federal de Justicia Administrativa para conocer del asunto) se consideró correcta y, por tanto, se negó el amparo solicitado.

18. En cambio, al resolver el amparo directo 312/2016, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito determinó que fue incorrecta la conclusión contenida en la resolución reclamada, a través de la cual, la Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa declaró fundado el recurso de reclamación y ordenó desechar la demanda de nulidad intentada en contra de los oficios por los cuales se ordenó la cancelación de los certificados de sello digitales para la expedición de CFDI.

19. En ese asunto, el Tribunal Colegiado precisado expuso que, los oficios impugnados en el juicio contencioso son (en su opinión) actos definitivos pues contienen la última voluntad de la autoridad en cuanto a la cancelación de los referidos sellos, y si bien existe un procedimiento previsto en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación y en la Regla 2.2.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince, lo cierto es que no se trata de un recurso a través del cual pueda revocarse el contenido de esos oficios, pues la única finalidad de tal procedimiento es la obtención de un nuevo certificado, pero sin que pueda modificarse o revocarse la determinación de la autoridad, en el sentido de cancelar esos certificados.

20. A mayor abundamiento se expuso que en los oficios impugnados en el juicio de nulidad, la autoridad emisora indicó que en contra de tales actos procedía el recurso de revocación o, en su caso (en forma optativa) el juicio de nulidad; por ende, se concluyó que la propia autoridad reconoció el carácter de definitivo de esos actos y con base en ello, se otorgó el amparo, a efecto de ordenar a la Sala responsable el dictado de una nueva resolución en la cual se estimara que los oficios impugnados son definitivos para efectos del juicio de nulidad.

21. De lo hasta aquí expuesto, se advierte con claridad que los Tribunales Colegiados contendientes se vieron en la necesidad de ejercer el arbitrio judicial a través de un ejercicio interpretativo de la normativa aplicable para llegar a una solución determinada y así establecer si el oficio por el cual las autoridades del Servicio de Administración Tributaria ordenan la cancelación de los certificados de sellos digitales son o no actos definitivos susceptibles de impugnación mediante el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

22. Segundo requisito: punto de toque y diferendo de criterios interpretativos. En los ejercicios interpretativos realizados por los Tribunales Colegiados contendientes, existió un punto de diferencia respecto a la resolución de un mismo tipo de problema jurídico a resolver.

23. En efecto, los Tribunales Colegiados contendientes resolvieron casos, en los que se vieron obligados a establecer si el oficio por el cual las autoridades del Servicio de Administración Tributaria ordenan la cancelación de los certificados de sellos digitales, es o no un acto definitivo susceptible de impugnación mediante el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

24. Así, mientras el Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno Circuito, con apoyo del Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, consideró que el oficio a través del cual se ordena la cancelación de los certificados de sellos digitales, no un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa y, por tanto, que dicho juicio es improcedente en contra de ese tipo de actos, pues existe un procedimiento a través del cual puede revocarse la determinación de la autoridad; el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito concluyó, que esos actos sí son definitivos y, por tanto, que en su contra procede el juicio de nulidad ante el citado tribunal pues el procedimiento establecido en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación y en la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil quince, no constituyen un verdadero

recurso susceptible de revocar el oficio, por medio del cual se ordena la cancelación de los aludidos certificados.

25. De lo anterior se sigue la existencia de un punto de diferencia entre los criterios adoptados por ambos órganos colegiados, en tanto que uno de ellos estimó que el oficio a través del cual se ordena la cancelación de los certificados de sellos digitales, no es un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mientras que el otro órgano estimó que ese oficio sí es un acto definitivo susceptible de impugnación en la referida vía.

26. Así, es claro que ante un mismo problema jurídico sometido a su jurisdicción, los Tribunales Colegiados contendientes arribaron a conclusiones diferentes, con lo cual se colma el segundo requisito para la existencia de la contradicción de tesis.

27. Cabe precisar que en ambos asuntos, los correspondientes Tribunales Colegiados acudieron al artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación a efecto de determinar si existe o no un recurso en contra del oficio, mediante el cual se ordena la cancelación de los certificados de sellos digitales, pero en el asunto resuelto por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito también se hizo referencia a la Regla 2.2.3 de la Resolución Miscelánea para dos mil quince, mientras que en el asunto resuelto por el Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno Circuito, con apoyo del Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, además de referir al citado artículo 17-H de la codificación en comento, se hizo alusión a la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea para dos mil dieciséis, publicada en el Diario Oficial de la Federación el seis de mayo de dos mil dieciséis.

28. Lo anterior es relevante, porque aunque formalmente se trata de dos normas distintas, lo cierto es que el contenido de ambas es sustancialmente idéntico, según se evidencia enseguida:

Ver contenido de las normas

29. Como puede advertirse, aunque formalmente se trata de dos normas distintas, lo cierto es que el contenido de ambos preceptos es prácticamente coincidente, porque regulan el procedimiento a través del cual los contribuyentes a quienes se les cancelen los certificados de sello digital (CSD) podrán subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos CSD; por ende, debe estimarse que el sustento normativo analizado en ambos casos es coincidente y, por tanto, es clara la conveniencia y necesidad de que la presente contradicción de criterios sea resuelta. Al caso es aplicable, por analogía, la jurisprudencia siguiente:

"CONTRADICCIÓN DE TESIS. DEBE RESOLVERSE, AUNQUE DIMANE DE LA INTERPRETACIÓN DE PRECEPTOS LEGALES DEROGADOS, SI SU CONTENIDO SE REPITIÓ EN LOS VIGENTES.-A pesar de que los criterios divergentes deriven del examen de disposiciones legales o reglamentarias que ya no se encuentren en vigor, por haber sido derogados o abrogados los ordenamientos a que pertenecen, es necesario resolver la contradicción de tesis denunciada en el caso de que los ordenamientos vigentes, que sustituyeron a aquéllos repitan, en lo esencial, las hipótesis normativas cuya interpretación por los Tribunales Colegiados de Circuito o por las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dio lugar a la contradicción de tesis, puesto que este proceder tiende a fijar criterios que conservan vigencia y utilidad en la preservación de la seguridad jurídica."(10)

30. Tercer requisito: surgimiento de la pregunta que detona la procedencia de la contradicción. Finalmente, de las constancias de autos se advierte, que los puntos de vista de los tribunales contendientes, al reflejar contradicción en sus consideraciones y razonamientos, pueden dar lugar a la formulación de una genuina pregunta.

31. Concretamente, el problema por resolver puede ser formulado de la siguiente manera: ¿El oficio por el cual las autoridades del Servicio de Administración Tributaria dejan sin efectos los certificados de sellos digitales, es o no un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa?

VI. ESTUDIO

32. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que para resolver la materia de la presente contradicción de criterios, es conveniente tener en consideración el contenido del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone:

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

"I. Lo solicite el firmante.

"II. Lo ordene una resolución judicial o administrativa.

"III. Fallezca la persona física titular del certificado. En este caso la revocación deberá solicitarse por un tercero legalmente autorizado, quien deberá acompañar el acta de defunción correspondiente.

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

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

"VI. Transcurra el plazo de vigencia del certificado.

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

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

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

(Adicionada, D.O.F. 9 de diciembre de 2013)

"X. Las autoridades fiscales:

"a) Detecten que los contribuyentes, en un mismo ejercicio fiscal y estando obligados a ello, omitan la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas, previo requerimiento de la autoridad para su cumplimiento.

"b) Durante el procedimiento administrativo de ejecución no localicen al contribuyente o éste desaparezca.

"c) En el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecten que el contribuyente no puede ser localizado; éste desaparezca durante el procedimiento, o bien se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

"d) Aun sin ejercer sus facultades de comprobación, detecten la existencia de una o más infracciones previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado.

"El Servicio de Administración Tributaria podrá cancelar sus propios certificados de sellos o firmas digitales, cuando se den hipótesis análogas a las previstas en las fracciones VII y IX de este artículo.

"Cuando el Servicio de Administración Tributaria revoque un certificado expedido por él, se anotará en el mismo la fecha y hora de su revocación.

"Para los terceros de buena fe, la revocación de un certificado que emita el Servicio de Administración Tributaria, surtirá efectos a partir de la fecha y hora que se dé a conocer la revocación en la página electrónica respectiva del citado órgano.

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

(Adicionado, D.O.F. 9 de diciembre de 2013)

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

33. Del precepto legal transcrito, particularmente en sus diez fracciones, se obtienen los supuestos en los cuales quedarán sin efectos los certificados⁽¹¹⁾ que emita el Servicio de Administración Tributaria; además, en la fracción X de ese precepto legal, se establecen los casos (contenidos en cinco incisos) en los cuales es la autoridad fiscal podrá, derivado de las facultades de gestión tributaria,⁽¹²⁾ dejar sin efectos los certificados en comento; asimismo, destaca que mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de diciembre de dos mil trece, se adicionó al precepto en comento un último párrafo, en el cual (o sexto párrafo) en el cual se dispuso que los contribuyentes afectados por ese tipo de determinaciones tienen un procedimiento, a través del cual, es posible subsanar las irregularidades detectadas por la autoridad y que motivaron dejar sin efectos los certificados de sellos digitales.

34. En dicho precepto, el legislador dispuso que fuera el propio Servicio de Administración Tributaria quien regulará ese procedimiento relativo, mediante reglas de carácter general y para ello claramente estableció que los afectados podría aportar pruebas y, en su caso, obtener un nuevo certificado; es decir, se trata de una cláusula habilitante,⁽¹³⁾ a través de la cual, el legislador habilitó a la autoridad fiscal federal (Servicio de Administración Tributaria) para emitir un acto formalmente legislativo (reglas de carácter general) en el cual regule el procedimiento en que los contribuyentes afectados por la insubsistencia de los certificados de sello digital puedan ofrecer pruebas (relacionadas con las irregularidades detectadas) y, en su caso obtener un nuevo certificado.

35. En ejercicio de la facultad precisada, mediante la Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013 y sus Anexos 1, 1-A, 1-B y 3 (publicada en el Diario Oficial de la Federación el catorce de agosto de ese año), en la regla 1.2.2.4⁽¹⁴⁾ se estableció el procedimiento previsto en el último párrafo del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, para el ejercicio fiscal de dos mil trece; por su parte, para el ejercicio fiscal de dos mil catorce, el procedimiento correspondiente se estableció en la Regla 1.2.2.3⁽¹⁵⁾ y, para dos mil quince, éste se mantuvo en la Regla 2.2.4, en tanto para el diverso ejercicio de dos mil dieciséis, ese procedimiento se estableció en la regla 2.2.3 (ambas, oportunamente transcritas).

36. Cabe indicar que en dos mil trece, el procedimiento relativo se reguló en una forma muy básica pues sólo se establecía la posibilidad de que el contribuyente aclarara la causa que motivó el dejar sin efectos el certificado de sello; sin embargo para dos mil catorce, el Servicio de Administración Tributaria emitió la regulación respectiva con un mayor detalle, ya que se dispuso que tal procedimiento, además de permitir subsanar las irregularidades detectadas por la autoridad, también permitiría desvirtuar la causa por la cual se dejó sin efectos el certificado; igualmente se dispuso la posibilidad de que la autoridad que conozca de ese procedimiento requiera al interesado de información o documentación adicional, a efecto de contar con mayores elementos para emitir la resolución respectiva y se fijó un plazo para emitir la resolución correspondiente.

37. Para dos mil quince y dos mil dieciséis, se dispuso que el procedimiento indicado igualmente sirviera, tanto para subsanar las irregularidades detectadas, como para desvirtuar la causa que motivó el dejar sin efectos el Certificado de Sello Digital, lo cual se mantuvo para el ejercicio fiscal de dos mil diecisiete.⁽¹⁶⁾

38. Lo expuesto resulta relevante para resolver la presente contradicción, porque para concluir que el oficio por el cual se deja sin efectos el certificado de sello digital es un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito estimó que el procedimiento establecido en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación y en la Resolución Miscelánea Fiscal (de dos mil quince) no constituye en verdadero recurso susceptible de revocar el oficio, por medio del cual, se ordena la cancelación de los aludidos certificados, mientras que para determinar que ese tipo de acto no es definitivo, el Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno Circuito, con apoyo del Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, consideró existe un procedimiento, a través del cual, puede revocarse la determinación de la autoridad.

39. Pues bien, el procedimiento previsto en el último párrafo del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación y en las distintas disposiciones de las diversas resoluciones misceláneas fiscales aplicables se caracteriza por lo siguiente:

- Es un procedimiento de carácter autocompositivo ya que es la propia autoridad fiscal quien resuelve lo correspondiente.
- Dicho procedimiento es resuelto en la sede administrativa, pues es una autoridad que forma parte del Servicio de Administración Tributaria quien conoce del mismo.
- Es un procedimiento a través del cual, el afectado por el acto mediante el cual se dejó sin efectos el certificado de sellos digitales puede (1) subsanar las irregularidades advertidas por la autoridad y que motivaron la emisión de ese acto, o bien (2) demostrar que lo advertido por la autoridad fue incorrecto y, por tanto, que en forma ilegal se dejó sin efectos el referido certificado.
- En dicho procedimiento, el afectado puede ofrecer pruebas para demostrar su pretensión.
- Se trata de un procedimiento sumario, ya que una vez integradas las actuaciones necesarias, la autoridad cuenta con el plazo de tres días para resolver lo conducente.
- Dicho procedimiento concluye con una resolución en la cual puede estimarse que el particular demostró su pretensión y, a causa de ello se ordenará la expedición de un nuevo certificado de sellos digitales, o bien, de estimar la legalidad del oficio por el cual se dejaron sin efectos esos certificados, tal determinación subsistirá.

40. Esto es, la materia del procedimiento precisado está limitada únicamente a dos aspectos a saber: subsanar o corregir las irregularidades advertidas por la autoridad, lo cual implica un reconocimiento, en cuanto a la existencia de razones justificantes para dejar sin efectos los Certificados de Sellos Digitales; o bien, desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos el certificado correspondiente, lo que implica una resistencia a atender lo considerado por la autoridad y entraña el deber de ofrecer pruebas para demostrar lo contrario a lo considerado por la autoridad.

41. Al ser esas las dos únicas pretensiones que el afectado por ese tipo de actos puede formular en el procedimiento en comento, es claro que queda excluida la posibilidad de exponer otro tipo de irregularidades, como sería la incompetencia de la autoridad emisora del acto, la ausencia o indebida fundamentación y/o motivación de la determinación primigenia, o cualquier otro aspecto que involucre una cuestión distinta que pueda conducir a la invalidez de la determinación de la autoridad; por tanto, claramente no se trata de un recurso administrativo.

42. Esto es, al ser muy limitados los aspectos que pueden formularse en el procedimiento de marras y quedar excluida la posibilidad de introducir otro tipo de argumentos, a través de los cuales se evidencie la ilegalidad de acto por el cual se dejó sin efectos el Certificado de Sello Digital, no puede estimarse que se trata de un recurso, ya que en materia administrativa, un recurso se caracteriza, porque permite analizar en forma íntegra el acto recurrido y dejarlo insubsistente (en forma total o parcial), sin que ello quede condicionado a ciertos aspectos como ocurre con el procedimiento a que se refiere el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación y las correspondientes resoluciones misceláneas.

43. Así, lo previsto en la normativa analizada, no corresponde propiamente a un recurso administrativo, sino que se trata de un procedimiento integrado por distintas etapas o fases, a saber:

- Emisión del oficio (acto primigenio) por el cual la autoridad fiscal deja sin efectos el Certificado de Sello Digital al estimar actualizado alguno de los supuestos previstos en las fracciones I a X del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación.

- Notificación de ese acto al afectado.

- Corrección por parte del interesado, de la irregularidad advertida mediante la exhibición de los documentos o información necesarios, o bien, exhibición de las pruebas ante la autoridad, a efecto de desvirtuar la causa por la cual se dejó sin efectos el certificado.

- Emisión de la resolución en la cual: (1) se estime subsanada la irregularidad, (2) incorrecto el motivo por el cual se dejó sin efectos el certificado, (3) no subsanada la irregularidad o (4) correcta la causa advertida en el acto primigenio. Además, de actualizarse los supuestos 1 o 2, se ordenará la expedición de un nuevo certificado.

44. Como puede advertirse, el procedimiento descrito se integra por un conjunto de actos realizados conforme a determinadas normas, y los cuales tienen unidad entre sí al perseguir una misma finalidad, consistente en impedir que un contribuyente a quien le fueron detectadas ciertas irregularidades, continúe realizando operaciones, sino hasta en tanto subsane lo advertido por la autoridad, o bien, desvirtúe la causa por la cual se emitió el primer acto del procedimiento, lo cual sucederá mediante la emisión de la resolución administrativa definitiva, en la que se resuelva lo correspondiente.

45. A causa de lo expuesto, el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación y las diversas resoluciones misceláneas precisadas no contienen un recurso administrativo (tal como lo determinó el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito); sin embargo, esto no conduce a estimar que el oficio por el cual se deja sin efectos el Certificado de Sello Digital es un acto definitivo para efectos del juicio contencioso federal (como lo concluyó el órgano precisado).

46. Para analizar si el oficio por el cual la autoridad fiscal deja sin efectos el certificado de sellos digitales es o no un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad, conviene precisar que, al resolver la contradicción de tesis 79/2002-SS, esta Segunda Sala consideró lo siguiente:

- Conforme al artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el juicio de nulidad ante ese órgano requiere que el acto impugnado sea definitivo, es decir, que no admita recurso, o bien, que admitiéndolo, sea optativo.

- Para efectos del juicio contencioso administrativo, la definitividad (además de ponderar la posibilidad de combatir una resolución a través de recursos ordinarios), necesariamente atiende a la naturaleza de la resolución, lo cual implica que se trate del producto final de la manifestación de la autoridad administrativa.

- Dicho producto final o última voluntad suele expresarse de dos formas: (1) Como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, o (2) Como manifestación aislada que por su naturaleza y características no requiere de procedimientos que le antecedan para poder reflejar la última voluntad o voluntad definitiva de la Administración Pública.

- Cuando se trata de resoluciones derivadas de un procedimiento administrativo, las etapas o actuaciones realizadas en éste no son resoluciones definitivas, pues tal carácter lo tiene únicamente la resolución final del procedimiento, lo cual excluye a las demás actuaciones instrumentales o previas.

- Las actuaciones realizadas dentro de un procedimiento forman parte de una unidad, la cual se materializa con la emisión de la resolución final del procedimiento.

47. Las anteriores consideraciones, están sintetizadas en la tesis 2a. X/2003, que establece:

"TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. 'RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS DEFINITIVAS'. ALCANCE DEL CONCEPTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 11, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY ORGÁNICA DE DICHO TRIBUNAL.-La acción contenciosa administrativa promovida ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, aun cuando sólo requiere la afectación de un interés, no constituye una potestad procesal contra todo acto de la Administración Pública, pues se trata de un mecanismo de jurisdicción restringida donde la procedencia de la vía está condicionada a que los actos administrativos constituyan 'resoluciones definitivas', y que se encuentran mencionadas dentro de las hipótesis de procedencia que prevé el citado artículo 11; ahora bien, aunque este precepto establece que tendrán carácter de 'resoluciones definitivas' las que no admitan recurso o admitiéndolo sea optativo, es contrario a derecho determinar el alcance de la definitividad para efectos del juicio contencioso administrativo sólo por esa expresión, ya que también debe considerarse la naturaleza jurídica de la resolución, sea ésta expresa o ficta, la cual debe constituir el producto final o la voluntad definitiva de la Administración Pública, que suele ser de dos formas: a) como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, y b) como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para poder reflejar la última voluntad oficial. En ese tenor, cuando se trata de resoluciones definitivas que culminan un procedimiento administrativo, las fases de dicho procedimiento o actos de naturaleza procedimental no podrán considerarse resoluciones definitivas, pues ese carácter sólo lo tendrá la última decisión del procedimiento, y cuando se impugne ésta podrán reclamarse tanto los vicios de procedimiento como los cometidos en el dictado de la resolución; mientras que, cuando se trate de actos aislados expresos o fictos de la Administración Pública serán definitivos en tanto contengan una determinación o decisión cuyas características impidan reformas que ocasionen agravios a los gobernados."(17)

48. Por su parte, al resolver el amparo en revisión 187/2016 (en el cual se planteó la supuesta inconstitucionalidad del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación), esta Segunda Sala concluyó, en lo que interesa, lo siguiente:

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

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

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

"...

"Lo anterior es así, toda vez que, si bien el artículo reclamado establece la 'cancelación' del certificado de sello o firma digital del contribuyente, el objeto de la misma no es restringir de manera definitiva el uso del certificado de referencia, lo que queda de manifiesto, al prever la propia norma, un procedimiento sumario que le permite al gobernado subsanar la irregularidad que haya ocasionado su cancelación, de tal forma que, se puede afirmar que dicha medida sí tiene una temporalidad, que si bien no está definida

en la ley, dependerá del propio contribuyente, en tanto aparezca y tome las medidas pertinentes para regularizar su situación, conforme a las disposiciones aplicables.

"Sin que obste a lo anterior, el señalamiento del agraviado, en el sentido de que conforme a la porción normativa tildada de inconstitucional, la determinación de dejar sin efectos el certificado de sello digital del contribuyente, se actualiza de manera inmediata por la sola circunstancia de que en el ejercicio de las facultades de comprobación, se detecte que el contribuyente no puede ser localizado; éste desaparezca durante el procedimiento, o bien se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas; ello, pues tal medida es provisional y puede ser revocada una vez subsanadas las irregularidades, porque se podrá obtener un 'nuevo certificado', diverso al declarado sin efectos.

"Cabe destacar que si bien es cierto que subsanadas las irregularidades por parte del contribuyente, da lugar a que se emita un nuevo certificado y no permanezca el anterior, ello no torna inconstitucional el precepto, en virtud de que esa consecuencia atiende a la naturaleza digital del mismo, ya que un certificado de este tipo es un documento electrónico, mediante el cual, una autoridad de certificación (Servicio de Administración Tributaria) garantiza la vinculación entre la identidad de un sujeto o entidad y su clave pública, por medio de ellos, el contribuyente puede sellar electrónicamente la cadena original de las facturas electrónicas que emita, garantizando así, el origen de la misma.

"...

"De lo que deviene que, el hecho de que, conforme al artículo impugnado, una vez subsanadas las irregularidades del contribuyente, que dieron origen a la cancelación de su certificado, se le otorgue uno nuevo, obedece a que materialmente no es posible reactivar el que tenía, toda vez que cada certificado tiene un código de identificación único; sin embargo, ello no altera el carácter provisional de la medida ni la torna inconstitucional, pues éste atiende al hecho de que su finalidad no es que el certificado quede permanentemente revocado, sino que el contribuyente haga un uso correcto del mismo y no incurra en alguna conducta contraria a los objetivos de la administración tributaria".

49. Las consideraciones expuestas en la ejecutoria precisada, fueron reiteradas en la resolución correspondiente al amparo en revisión A. R. 302/2016, de la cual derivaron los criterios cuyos rubros son:

"CERTIFICADOS EMITIDOS POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER LOS SUPUESTOS EN QUE AQUÉLLOS QUEDARÁN SIN EFECTOS, NO ES CONTRARIO AL ARTÍCULO 22 CONSTITUCIONAL, AL NO ESTABLECER UNA SANCIÓN."(18)

"CERTIFICADOS EMITIDOS POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE DISPONE LOS SUPUESTOS EN LOS QUE QUEDARÁN SIN EFECTOS, ESTABLECE UN ACTO DE MOLESTIA QUE NO SE RIGE POR EL DERECHO DE AUDIENCIA PREVIA."(19)

"CERTIFICADOS EMITIDOS POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO D), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE QUEDARÁN SIN EFECTOS AUN SIN QUE LAS AUTORIDADES FISCALES EJERZAN SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA."(20)

50. Finalmente, al resolver el diverso amparo en revisión A.R. 966/2016, esta Segunda Sala concluyó que, al tratarse de un acto de molestia, no le resulta aplicable la garantía de audiencia previa a que se refiere el artículo 14 constitucional, pues el derecho de defensa podrá ejercerse dentro del procedimiento a que se contrae el numeral 17-H del Código Fiscal de la Federación.(21)

51. De lo hasta ahora explicado, se obtienen las siguientes premisas:

- El artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación y las disposiciones de carácter general emitidas por el Servicio de Administración Tributaria (en cumplimiento de lo previsto en el último párrafo de ese

precepto) no contienen un recurso administrativo, sino un procedimiento administrativo, el cual concluye con una resolución en la cual, la autoridad determina si se subsanó o no la irregularidad advertida, o bien, si quedó desvirtuada o no la causa que motivó la emisión del acto por el cual se dejó sin efectos el certificado de sello digital.

- El acto por el cual la autoridad fiscal deja sin efectos el certificado de sello digital no es un acto privativo, sino que deriva de las facultades de gestión tributaria y, por tanto, es un acto de molestia, el cual constituye una medida temporal y preventiva, la cual persiste hasta en tanto desaparezca la causa que la produjo o se demuestre lo incorrecto de su origen.

- Al no tratarse de un acto privativo, sino de uno de molestia, es viable que el derecho de defensa y la garantía de audiencia se otorguen en forma posterior, lo cual ocurre en el procedimiento a que se refiere el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, pues será en éste en donde el afectado podrá, de ser el caso, desvirtuar la causa que motivó la emisión del acto primigenio del procedimiento.

52. Con base en lo expresado, el procedimiento a que se refiere el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación (en relación con las disposiciones aplicables de la Resolución Miscelánea Fiscal) concluye con una resolución, de tal suerte que el oficio por el cual la autoridad fiscal deja sin efectos el Certificado de Sello Digital forma parte de ese procedimiento; es decir, se trata de un acto intraprocedimental de molestia, el cual no es impugnabile, por sí mismo, sino que para ello es indispensable la emisión de la resolución final, con la cual concluye el procedimiento en comento.

53. En este sentido, el hecho de que la normativa analizada utilice el término "podrá(n)", no implica que se trata de un recurso de carácter optativo (según lo dispuesto en la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa) pues, se insiste, por una parte, no se trata de un recurso administrativo, sino de un procedimiento y, por otra, la utilización de ese verbo debe entenderse referido a la posibilidad de continuar o no ese procedimiento.

54. Esto es, cuando el último párrafo del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación y las diversas reglas aplicables y relacionadas con esa porción normativa, refieren que el contribuyente a quien se le dejó sin efectos el certificado de sello digital podrá "...llevar a cabo el procedimiento que, mediante reglas de carácter general, determine el Servicio de Administración Tributaria para subsanar las irregularidades detectadas, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga, a fin de obtener un nuevo certificado...", en realidad la utilización del verbo "poder" en el tiempo gramatical futuro, se refiere a la posibilidad de continuar con ese procedimiento, es decir, de que el contribuyente acuda ante la autoridad para (1) subsanar la irregularidad advertida, o bien, (2) desvirtuar la causa que motivó la emisión del acto primigenio.

55. Esto, porque también existe la posibilidad de que no se realice ninguno de esos actos y, en consecuencia, que subsista el acto de molestia por el cual se dejó sin efectos el Certificado de Sello Digital hasta en tanto se actúe en uno y otro sentido. Al caso es aplicable, por analogía, la jurisprudencia 1a./J. 148/2007, de rubro: "RECURSOS ORDINARIOS. EL EMPLEO DEL VOCABLO 'PODRÁ' EN LA LEGISLACIÓN NO IMPLICA QUE SEA POTESTATIVO PARA LOS GOBERNADOS AGOTARLOS ANTES DE ACUDIR AL JUICIO DE AMPARO."(22)

56. Con base en lo explicado, dado que lo previsto en el último párrafo del artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación no corresponde a un recurso administrativo (al no permitir cuestionar la totalidad del oficio por el cual se deja sin efectos el Certificado de Sello Digital, sino sólo resultar viable para subsanar irregularidades o desvirtuar la causa que motivó la emisión de ese oficio), sino que se trata de un procedimiento, y toda vez que tal acto primigenio es parte de ese procedimiento el cual concluye con una resolución, entonces debe estimarse que ese oficio inicial no es susceptible de impugnación (en forma autónoma), mediante el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, sino que para acudir a esa instancia es necesario que, previamente, se haya substanciado y resuelto el procedimiento previsto en ese precepto legal y, por tanto, que sea tal resolución final (la cual constituye un acto definitivo) la que se impugne en ese medio de control de la legalidad de los actos administrativos.

57. No escapa a esta Sala que en el criterio adoptado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, se expresó que la conclusión alcanzada (en el sentido de que el oficio por el cual se deja sin efectos el certificado de sello digital sí es un acto definitivo en cuya contra procede el juicio contencioso federal) quedaba corroborada por el hecho de que la autoridad emisora del acto impugnado ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa indicó que, en contra de tales actos procedía el recurso de revocación o, en su caso (en forma optativa) el juicio de nulidad.

58. Al respecto, tal consideración constituye un argumento obiter dictum, es decir, expuesto a mayor abundamiento y, por tanto, no forma parte de las consideraciones torales, con base en las cuales, se arribó a la conclusión precisada; además, lo expresado por la autoridad administrativa, en cuanto a la procedencia de determinado medio de defensa, no vincula al órgano de amparo(23) y, por tanto, esa consideración resulta insuficiente para sustentar la determinación alcanzada por ese tribunal.

VII. JURISPRUDENCIA QUE DEBE PREVALECER

59. En las relatadas condiciones, al ser existente la presente contradicción de tesis, con fundamento en los artículos 215, 216 y 218 de la Ley de Amparo, el criterio que debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, es el siguiente:

SELLO DIGITAL. EL OFICIO EMITIDO CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 17-H DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, A TRAVÉS DEL CUAL LA AUTORIDAD DEJA SIN EFECTOS EL CERTIFICADO CORRESPONDIENTE, NO CONSTITUYE UN ACTO DEFINITIVO PARA EFECTOS DEL JUICIO DE NULIDAD. Lo previsto en el último párrafo del precepto citado y en las disposiciones relacionadas con esa porción normativa de la Resolución Miscelánea Fiscal, en el sentido de que los contribuyentes a quienes se les haya dejado sin efectos el certificado de sello digital podrán llevar a cabo el procedimiento para subsanar las irregularidades detectadas, a fin de obtener un nuevo certificado, no corresponde a un recurso administrativo, ya que a través de lo ahí fijado sólo pueden subsanarse las irregularidades que motivaron la emisión del oficio por el cual se dejó sin efectos el certificado relativo, o bien, desvirtuar la causa que motivó su emisión, pero sin que sea posible cuestionar la totalidad de ese acto por cualquier vicio que pueda contener; por ende, lo ahí señalado en realidad corresponde a un procedimiento administrativo que comienza con ese oficio inicial -que no es la manifestación última de la voluntad administrativa- y concluye con una resolución. En este sentido, el oficio es un acto intraprocedimental y, por tanto, no es susceptible de impugnación en forma autónoma mediante el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, pues para acudir a esa instancia es necesario que previamente se haya sustanciado y resuelto el procedimiento establecido en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, y que esa resolución final sea impugnada en dicho medio de control de la legalidad de los actos administrativos, pues ese acto es el que se estima definitivo, al tratarse de la última resolución dictada en el procedimiento correspondiente.

VIII. DECISIÓN

60. Por lo anteriormente expuesto y fundado,

SE RESUELVE:

PRIMERO.-Existe la contradicción de tesis entre los criterios sustentados por el Primer Tribunal del Vigésimo Noveno Circuito, con apoyo del Sexto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Morelia, Michoacán, y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 312/2016.

SEGUNDO.-Debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, el criterio sustentado por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

TERCERO.-Dése publicidad a la tesis jurisprudencial que se sustenta en la presente resolución, en términos del artículo 219 de la Ley de Amparo.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución, las Salas contendientes y en su oportunidad, archívese este 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 Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek (ponente), José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y presidente Eduardo Medina Mora Icaza.

1. Reverso foja 3, del cuaderno de la presente contradicción de tesis.

2. En sesión de cuatro de agosto de dos mil diecisiete.

3. Novena Época, Registro: 170455, Instancia: Primera Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, enero de 2008, Materia común, página 355.

4. Décima Época, Registro: 2014306, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: «Semanario Judicial de la Federación del viernes 19 de mayo de 2017 a las 10:24 horas y» Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 42, Tomo III, mayo de 2017, materia administrativa, Tesis I.3o.A.33 A (10a.), página 1996.

5. Resuelto en sesión de treinta y uno de agosto de dos mil dieciséis.

6. Novena Época, Registro: 184733, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, febrero de 2003, Materia Administrativa, Tesis 2a. X/2003, página 336.

7. Fojas 130 a 261 de autos.

8. "CONTRADICCIÓN DE TESIS ENTRE TRIBUNALES COLEGIADOS DE DIFERENTE CIRCUITO, CORRESPONDE CONOCER DE ELLAS A LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 107, FRACCIÓN XIII, PÁRRAFO SEGUNDO, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, REFORMADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 6 DE JUNIO DE 2011)." Consultable en la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro VI, Tomo 1, marzo de 2012, página 9, registro: 2000331.

9. Tesis P./J. 72/2010, consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXII, agosto de 2010, página 7, con número de registro 164120, cuyo texto establece: "De los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 197 y 197-A de la Ley de Amparo, se advierte que la existencia de la contradicción de criterios está condicionada a que las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o los Tribunales Colegiados de Circuito en las sentencias que pronuncien sostengan 'tesis contradictorias', entendiéndose por 'tesis' el criterio adoptado por el juzgador a través de argumentaciones lógico-jurídicas para justificar su decisión en una controversia, lo que determina que la contradicción de tesis se actualiza cuando dos o más órganos jurisdiccionales terminales adoptan criterios jurídicos discrepantes sobre un mismo punto de derecho, independientemente de que las cuestiones fácticas que lo rodean no sean exactamente iguales, pues la práctica judicial demuestra la dificultad de que existan dos o más asuntos idénticos, tanto en los problemas de derecho como en los de hecho, de ahí que considerar que la contradicción se actualiza únicamente cuando los asuntos son exactamente iguales constituye un criterio rigorista que impide resolver la discrepancia de criterios jurídicos, lo que conlleva a que el esfuerzo judicial se centre

en detectar las diferencias entre los asuntos y no en solucionar la discrepancia. Además, las cuestiones fácticas que en ocasiones rodean el problema jurídico respecto del cual se sostienen criterios opuestos y, consecuentemente, se denuncian como contradictorios, generalmente son cuestiones secundarias o accidentales y, por tanto, no inciden en la naturaleza de los problemas jurídicos resueltos. Es por ello que este Alto Tribunal interrumpió la jurisprudencia P. /J. 26/2001 de rubro: 'CONTRADICCIÓN DE TESIS DE TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. REQUISITOS PARA SU EXISTENCIA.', al resolver la contradicción de tesis 36/2007-PL, pues al establecer que la contradicción se actualiza siempre que 'al resolver los negocios jurídicos se examinen cuestiones jurídicas esencialmente iguales y se adopten posiciones o criterios jurídicos discrepantes' se impedía el estudio del tema jurídico materia de la contradicción con base en 'diferencias' fácticas que desde el punto de vista estrictamente jurídico no deberían obstaculizar el análisis de fondo de la contradicción planteada, lo que es contrario a la lógica del sistema de jurisprudencia establecido en la Ley de Amparo, pues al sujetarse su existencia al cumplimiento del indicado requisito disminuye el número de contradicciones que se resuelven en detrimento de la seguridad jurídica que debe salvaguardarse ante criterios jurídicos claramente opuestos. De lo anterior se sigue que la existencia de una contradicción de tesis deriva de la discrepancia de criterios jurídicos, es decir, de la oposición en la solución de temas jurídicos que se extraen de asuntos que pueden válidamente ser diferentes en sus cuestiones fácticas, lo cual es congruente con la finalidad establecida tanto en la Constitución General de la República como en la Ley de Amparo para las contradicciones de tesis, pues permite que cumplan el propósito para el que fueron creadas y que no se desvirtúe buscando las diferencias de detalle que impiden su resolución."

10. Novena Época, Registro: 191093, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, septiembre de 2000, Materia común, Tesis 2a./J. 87/2000, página 70.

11. A los cuales se refiere el artículo 17-D, en relación con el numeral 29, fracción II, ambos del Código Fiscal de la Federación.

12. "CERTIFICADOS EMITIDOS POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO D), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE QUEDARÁN SIN EFECTOS AUN SIN QUE LAS AUTORIDADES FISCALES EJERZAN SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA." [Décima Época, Registro: 2012944, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: «Semanario Judicial de la Federación del viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas y» Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 35, Tomo I, octubre de 2016, materia constitucional, Tesis 2a. CV/2016 (10a.), página 926]

13. "CLÁUSULAS HABILITANTES. CONSTITUYEN ACTOS FORMALMENTE LEGISLATIVOS." Novena Época, Registro: 182710, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVIII, diciembre de 2003, materia constitucional, Tesis P. XXI/2003, página 9.

14 "Causas para dejar sin efectos el certificado de sello digital

"I.2.2.4. Para los efectos de los artículos 17-H, primer párrafo, fracción II, y segundo párrafo; 17-J y 29, primero y segundo párrafos, fracción II, párrafos primero, segundo y tercero del CFF, el SAT, a fin de verificar el debido control e identificación del uso del sello digital y el certificado respectivo, podrá dejar sin efectos el certificado de sello digital que hubiere emitido, cuando:

"I. Las autoridades fiscales, en el ejercicio de las facultades de comprobación que le conceden las leyes, no localicen al contribuyente, éste desaparezca durante el procedimiento, no ponga a disposición o no presente su contabilidad, o bien, se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos, se utilizaron para amparar probables operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

"II. Las autoridades fiscales tengan conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en los artículos 96, 102, 103, 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 113 del CFF; la conducta sea imputable al contribuyente titular del certificado y pudiera encuadrar en los supuestos del artículo 92 o, en su caso, 93 del propio ordenamiento.

"III. Los contribuyentes en un mismo ejercicio fiscal, omitan estando obligados a ello, la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas.

"IV. Durante el procedimiento administrativo de ejecución no se localice al contribuyente o éste desaparezca.

Los supuestos anteriores procederán respecto de personas físicas o morales en lo que les resulten aplicables.

"Cuando en el ejercicio de sus facultades, las autoridades fiscales tengan conocimiento de la actualización de alguno de los supuestos previstos en las fracciones anteriores, solicitarán a la AGSC que deje sin efectos el certificado para el uso de sello digital en términos de lo dispuesto en el artículo 17-H, fracción II del CFF.

"La resolución que determine la cancelación del certificado para el uso de sello digital deberá quedar debidamente fundada, motivada y será notificada al contribuyente en términos del artículo 134, fracción I, primero, segundo, tercero, cuarto, quinto y sexto párrafos del CFF, a través de la página de Internet del SAT, en la opción 'Mi Portal', apartado 'Buzón Tributario'.

"Para efectos del artículo 17-H, tercer párrafo, 29, penúltimo párrafo y 69, primer párrafo del CFF, los contribuyentes podrán consultar en la página de Internet del SAT, los certificados de sellos digitales que han quedado sin efectos, así como la fecha y hora respectiva.

"A los contribuyentes emisores de comprobantes fiscales digitales que se ubiquen en alguno de los supuestos a que se refieren las diversas fracciones de la presente regla, se les negará la aprobación de nuevos folios y les serán cancelados los folios que no hayan sido utilizados a partir de que surta efectos la notificación de la resolución correspondiente.

"En términos del artículo 29-A, último párrafo del CFF, los comprobantes fiscales emitidos con posterioridad a que se hubiere dejado sin efectos el certificado de sello digital o cancelado los folios de que se trate, no tendrán valor para efectos fiscales.

"El contribuyente podrá aclarar la causa que dejó sin efectos el certificado de sello digital, a través de un caso de aclaración que presente en la página de Internet del SAT, en la opción 'Mi Portal', conforme a la ficha de trámite 167/CFF contenida en el Anexo 1-A.

"Si la autoridad resuelve que sí fue procedente dejar sin efectos el certificado de sello digital al haberse actualizado las causales previstas en la presente regla, el contribuyente de que se trate, una vez regularizada su situación fiscal, quedará obligado a emitir Comprobantes Fiscales Digitales por Internet en términos de los artículos 29 y 29-A del CFF.

"CFF 17-H, 17-J, 29, 29-A, 69, 92, 93, 96, 102, 103, 105, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 134"

15. "I.2.2.3. Para los efectos del artículo 17-H, primer párrafo, fracciones II y X del CFF y de las reglas I.2.2.4., I.2.7.1.21., así como las demás que otorguen como facilidad algún otro esquema de facturación, cuando las autoridades fiscales tengan conocimiento de la actualización de alguno de los supuestos previstos en el citado artículo, solicitarán al Administrador General de Servicios al Contribuyente o al Administrador Central de Servicios Tributarios al Contribuyente, que se deje sin efectos el certificado de sello digital del contribuyente, o bien, se restrinja el uso del certificado de FIEL o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición de CFDI.

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

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

"Para efectos del artículo 17-H, sexto párrafo del CFF, los contribuyentes podrán subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos su certificado de sello digital, se restringió el uso de su certificado de FIEL o el mecanismo que utilizan para expedir CFDI, a través de un caso de aclaración que presente en la página de Internet del SAT, en la opción "Mi Portal", conforme a la ficha de trámite 49/CFF contenida en el Anexo 1-A.

"En términos de los artículo 18 y 18-A, fracción V del CFF, la autoridad competente para resolver el caso de aclaración a que se refiere el párrafo anterior, podrá requerir información o documentación adicional al contribuyente, a efecto de contar con los elementos que le permitan emitir la resolución al procedimiento para desvirtuar o subsanar las irregularidades detectadas.

"Para lo anterior, el contribuyente contará con un plazo de diez días contados a partir del día siguiente a aquel en que haya surtido efectos la notificación del requerimiento, para proporcionar la información y documentación requerida.

"Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, cuando el contribuyente no proporcione la información y documentación solicitada, se le tendrá por desistido del procedimiento.

"En todo caso, el plazo máximo de tres días con el que cuenta la autoridad fiscal para emitir la resolución correspondiente se computará a partir de que haya sido debidamente cumplido el requerimiento.

"Los contribuyentes a quienes se haya dejado sin efectos el certificado de sello digital para la expedición de CFDI, no podrán solicitar certificados de sello digital o, en su caso, no podrán optar o continuar ejerciendo las opciones a que se refieren las reglas 1.2.2.4. y 1.2.7.1.21., ni alguna otra opción para la expedición de CFDI establecida mediante reglas de carácter general, en tanto no desvirtúen o subsanen las irregularidades detectadas.

"Para la aplicación del procedimiento previsto en la presente regla, cuando las autoridades fiscales soliciten que se deje sin efectos un certificado de sello digital se considera que también solicitan la restricción del uso del mecanismo que utilice el contribuyente para la expedición de CFDI conforme a las reglas 1.2.2.4. y 1.2.7.1.21., o la que establezca la opción correspondiente."

16 "Para los efectos del artículo 17-H, primer párrafo, fracción X del CFF, así como de las reglas 2.2.8., 2.7.1.21. y las demás que otorguen como facilidad algún otro esquema de comprobación fiscal, cuando las autoridades fiscales tengan conocimiento de la actualización de alguno de los supuestos previstos en el citado artículo, emitirán la resolución que deje sin efectos el o los CSD del contribuyente, o bien, restrinja el uso del certificado de e.firma o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición del CFDI.

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

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

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

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

17. Novena Época, registro: 184733, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, febrero de 2003, materia administrativa, página 336.

18. Décima Época, Registro: 2014972, Instancia: Segunda Sala, Tipo de tesis: Jurisprudencia, Fuente: «Semanario Judicial de la Federación del viernes 25 de agosto de 2017 a las 10:33 horas y» Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 45, Tomo II, agosto de 2017, materias constitucional y administrativa, Tesis 2a./J. 123/2017 (10a.), página 707.

19. Décima Época, registro: 2014973, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: «Semanario Judicial de la Federación del viernes 25 de agosto de 2017 a las 10:33 horas y» Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 45, Tomo II, agosto de 2017, materia constitucional, Tesis 2a./J. 124/2017 (10a.), página 708.

20. Décima Época, registro: 2012944, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: «Semanario Judicial de la Federación del viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas y» Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, materia constitucional, Tesis 2a. CV/2016 (10a.), página 926.

21. "CERTIFICADOS EMITIDOS POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE QUEDARÁN SIN EFECTOS CUANDO LO ORDENE UNA RESOLUCIÓN JUDICIAL O ADMINISTRATIVA, NO SE RIGE POR EL DERECHO DE AUDIENCIA PREVIA." [Décima Época, registro: 2014221, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: «Semanario Judicial de la Federación del viernes 12 de mayo de 2017 a las 10:17 horas y» Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 42, Tomo I, mayo de 2017, materia constitucional. Tesis 2a. LXI/2017 (10a.), página 719].

22. Novena Época, registro: 170455, Instancia: Primera Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, enero de 2008, materia común, página 355.

23. "AMPARO CONTRA LEYES. LA PRIMERA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN NO ESTÁ CONSTREÑIDA A LA INTERPRETACIÓN QUE LA RESPONSABLE, EL JUEZ O EL TRIBUNAL REALIZARON DEL PRECEPTO CUESTIONADO, SINO QUE DEBE ESTABLECER LA PROPIA PARA HACER EL PRONUNCIAMIENTO DEFINITIVO DE CONSTITUCIONALIDAD.". Décima Época, Registro: 2000716, Instancia: Primera Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro VIII, mayo de 2012, Tomo 1, materia común, Tesis 1a./J. 62/2012 (10a.), página 301.

Esta ejecutoria se publicó el viernes 09 de marzo de 2018 a las 10:12 horas en el Semanario Judicial de la Federación.