

**INMOVILIZACIÓN DE CUENTAS Y DEMÁS VALORES
FINANCIEROS, MEDIDA CAUTELAR DEL CÓDIGO NACIONAL
DE PROCEDIMIENTOS PENALES Y SU AFECTACIÓN FISCAL,
EN MÉXICO**

Alejandro Sánchez Sánchez *
Tahua Marvin Covarrubias Cerda**

(Recibido 20/08/18 • Aceptado 21/11/18)

* Doctor en Derecho, Miembro del Sistema Nacional de Investigadores Nivel 1 en México, adscrito a la FCAYS de la Universidad Autónoma de Baja California, alexsasacc@uabc.edu.mx. México

** Licenciada en Derecho, becaria CONACYT, estudiante en la Maestría en Impuestos en la FCAYS de la Universidad Autónoma de Baja California, lic.tahuacovarrubias@gmail.com. México

Resumen: El presente artículo tiene como finalidad dar a conocer al lector acerca de la medida cautelar inmovilización de cuentas y demás valores financieros, misma que se encuentra dentro del Código Nacional de Procedimientos Penales, en su artículo 155, fracción IV, que podrá ser aplicada por el juez de control a petición del Ministerio Público, en delitos de carácter patrimonial, en específico nos abocaremos al delito fiscal de defraudación fiscal contemplado en el Código Fiscal de la Federación, esta medida cautelar representa para el contribuyente una afectación fiscal entre otros principios de derecho de los que hablaremos en el presente artículo.

Palabras Clave: inmovilización de cuentas, violación al contribuyente en México.

Abstract: This article aims at informing the reader about the precautionary measure of immobilization of accounts and other financial securities set forth in the National Code of Criminal Procedures, under Article 155, Section IV. This measure may be applied by the control judge at the request of the State Attorney's Office in cases of equity crimes. Specifically, we will approach the tax crime of tax fraud stipulated in the Fiscal Code of the Federation; this precautionary measure represents for taxpayers a fiscal affectation, among other principles of law that we will discuss in this article.

Key Words: Immobilization of accounts, Violation of taxpayers in Mexico.

Indice

Introducción

I Inmovilización de cuentas bancarias

II Principios de las medidas cautelares

III Precedentes

IV Jurisprudencias sobre casos prácticos

V Recomendaciones

Conclusiones

Referencias bibliograficas

INTRODUCCIÓN

Como objetivo, se analiza la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) como premisa mayor, para afirmar los derechos fundamentales de los gobernados en México, como lo es el principio de inocencia, el debido proceso, la garantía de audiencia, el de legalidad, continuando con el Código Nacional de Procedimientos Penales (CNPP) del que se analizan las facultades del Ministerio Público respecto a la probable comisión del delito de defraudación fiscal, en el que se encuentra que puede inmovilizar las cuentas bancarias de la persona, sin que exista una sentencia condenatoria, lo que se considera violatorio de derechos humanos, razón por la cual se indaga en la temática, se plantea el problema, se describen los datos abordando casos prácticos, se busca y se propone solución al tema planteado, pero sobre todo, se invita a la indagación del tópico, para que se continúe con las aportaciones y con ello lograr que se respeten los derechos fundamentales de los contribuyentes en México.

Se utilizaron como premisas mayores las obras de autores como: Chacon Rojas, Oswaldo, de su libro "Las medidas cautelares en el procedimiento penal acusatorio"; de Martínez Arreguin, Jorge, de su artículo "Medidas Cautelares y otros temas relevantes"; Ruíz Jiménez, Cesar, de su aportación en "Derecho Tributario y Derechos Humanos. Diálogo en México y el Mundo"; del Código Fiscal de la Federación, es decir, de leyes secundarias, asimismo, se utilizó la jurisprudencia del más alto tribunal de los Estados Unidos Mexicanos, es decir, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de igual forma, se realizaron entrevistas a expertos, se aborda un caso práctico, por lo que se considera se logran los objetivos, planteando resultados, conclusiones y propuestas.

El método utilizado es documental y de campo, el estudio tiene un enfoque cualitativo, al partir de lo general a lo particular, estableciendo deducciones, comparaciones y explicaciones, cuenta con un alcance indagatorio, al ser un tema poco abordado en México, pues el nuevo sistema penal acusatorio es en México, eso, nuevo, por tanto falta el análisis científico abundante, sobre el fenómeno, pero eso no implicó una limitante, sino un reto para buscar aportar, además, tiene un alcance descriptivo estableciendo lo que ha determinado a la fecha la doctrina, el derecho positivo constitucional, convencional y legal, asimismo, se considera que es el estudio explicativo, pues si bien no agota la teoría, si explica la relación de las variables en estudio.

Se considera que se logran resultados, al establecer los hallazgos de anticonstitucionalidad del CNPN, al establecer facultades al Ministerio Público para imponer medidas cautelares, privando del uso y goce de las cuentas bancarias de los gobernados sin que exista una sentencia condenatoria, violando principios constitucionales y convencionales como el de presunción de inocencia.

Como una consideración, para aportar a la problemática, es que se debe reformar el CNPP y en lugar de inmovilizar las cuentas bancarias de los probables responsables, debe ser, el exigir una garantía, para responder al resultar condenado de los hechos delictivos que se le imputan.

Por lo que el 18 de junio de 2008 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF), el decreto por el cual se reforman y adicionan diversos artículos de la CPEUM, en los cuales se adopta el Sistema de Justicia Penal que da origen al CNPP, publicado en el DOF el 05 de marzo de 2014.

El surgimiento del CNPP trae consigo la unificación de 33 Códigos de Procedimientos Penales que anteriormente regulaban en cada entidad federativa, esta implementación conlleva la existencia de juicios orales en todas las entidades, así mismo, ofrecer un sistema eficaz, moderno y transparente, en los Estados Unidos Mexicanos.

En ese sentido, Oswaldo, sostiene que: los nuevos códigos mexicanos se han desarrollado a partir de los trabajos de redacción de los códigos procesales penales en los estados de Oaxaca y Chihuahua durante el periodo de 2005-2006. Estos procesos de redacción de los códigos acusatorios son los que sin lugar a dudas definen las características más importantes del modelo mexicano y la influencia de proyectos legislativos latinoamericanos. En efecto, para la elaboración de los proyectos de códigos, se iniciaron con base en el denominado proyecto tipo, que en realidad es una recopilación y selección de las mejores prácticas y desarrollos legislativos de América Latina. En este proyecto tipo, es evidente la influencia de los códigos procesales penales de Costa Rica y Chile de los que, en algunos casos, se puede reconocer la transcripción directa de artículos y que por esta razón pasaron a la legislación mexicana. (Chacón, 2013)

I.- INMOVILIZACIÓN DE CUENTAS BANCARIAS

En los Estados Unidos Mexicanos, en materia penal se da un gran paso, un gran avance del sistema mixto al sistema penal acusatorio, otorgando así una mayor amplitud de garantías adjetivas a los imputados y procesados por algún hecho constitutivo de delito y no solo a ellos, sino también a las víctimas, lo que acarrea una mejor impartición de justicia en el ámbito penal, lo que le hace falta a la ciencia jurídica es verificar esta teoría con los resultados existentes, así bajo estas reformas se origina el Código Nacional de Procedimientos Penales, lo que tiene implicaciones directas en la facultad concedida al Ministerio Público, para la inmovilización de cuentas bancarias y otros valores.

En ese sentido, Jorge comenta que: el CNPP establece XIV medidas cautelares que pueden ser impuestas por los juzgadores en pleno respeto de los derechos humanos y procesales de las víctimas y de las personas imputadas, las cuales tienen como finalidad asegurar la presencia del imputado en el procedimiento, garantizar la seguridad de la víctima u ofendido o del testigo, o evitar la obstaculización del procedimiento. Adicionalmente, el referido código otorga a las autoridades competentes *unidades de supervisión de medidas cautelares y suspensión condicional del proceso, de la Federación*, o bien de las entidades federativas, la facultad de vigilar el cumplimiento del mandato emitido por la autoridad judicial. (Arreguín, 2017)

Derivado de esa reforma, se insertan en el actual CNPP, diversos tipos de medidas cautelares para garantizar la reparación del daño, plasmadas en el capítulo IV, artículo 155 específicamente; que a continuación se mencionan:

- La presentación periódica ante el juez o ante autoridad distinta que aquél designe;
- La exhibición de una garantía económica;
- El embargo de bienes;
- La inmovilización de cuentas y demás valores que se encuentren dentro del sistema financiero.

Para que se dé la aplicación de una medida cautelar, debe existir un delito por el cual se deba garantizar por medio de la *medida*, en este

supuesto existen *delitos fiscales* establecidos en el Código Fiscal de la Federación (CFF) como lo son el *contrabando y defraudación fiscal*, de los cuales nos referiremos al de *defraudación fiscal exclusivamente*.

El derecho penal fiscal se encuentra contenido especialmente en el CFF a diferencia del común y, si bien parte de los mismos principios, Emilio Margain Manautou nos indica entre sus particularidades que aquel sanciona tanto a las personas físicas como a las morales, tratándose del delito, el dolo se presume, salvo prueba plena en contrario; y, a veces solo tiende a obtener la reparación del daño. En este derecho lo más importante es la protección económica del Estado¹.

La obligación tributaria de los gobernados está regulada a través de un sistema normativo, como la ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), entre otros ordenamientos, cuyo incumplimiento u omisión, puede generar la comisión de un delito fiscal.

En específico a través del presente artículo, se abocará a la fracción IV, que consiste en la inmovilización de cuentas y demás valores que se encuentren dentro del sistema financiero.

La aplicación de esta medida cautelar se encuentra relacionada con los delitos fiscales, delito por omisión de dar alimentos, y los que se cometan por parte del patrón hacia sus trabajadores, derivado de lo anterior, nos enfocaremos en el estudio del delito de defraudación fiscal establecido en el artículo 108 del CFF, siendo necesaria su conceptualización ya que de aquí nace la aplicación *de medidas cautelares por parte del juez de control a petición del Ministerio Público o fiscalía*, que a la letra menciona:

Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal. La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones

¹ Ruíz Jiménez, Cesar A. et al., *Derecho Tributario y Derechos Humanos*. Diálogo en México y el Mundo, México, Tirant lo Blanch, 2016, Monografías, p. 303.

ALEJANDRO SÁNCHEZ SÁNCHEZ / TAHUA MARVIN COVARRUBIAS CERDA:
Inmovilización de cuentas y demás valores financieros, medida cautelar del código nacional de procedimientos penales y su afectación fiscal, en México.

fiscales. El delito de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita².

La defraudación fiscal es una figura de daño patrimonial, en la que la materialidad de la acción consiste en omitir total o parcialmente ingresar a la administración fiscal sumas adeudadas por los sujetos o particulares en concepto de tributos, mediante el aprovechamiento de errores o utilización de maniobras engañosas. Así, los elementos constitutivos de defraudación fiscal son: a) engaño o aprovechamiento de errores; b) omisión de pagar un tributo de manera total o parcial; c) consecución de un beneficio indebido; d) nexo de causalidad entre el engaño y el no pago del tributo u obtención del beneficio indebido.

Así como lo define el CFF, que también se encuentra descrito por la jurisprudencia, como a continuación se indica:

Delito de defraudación fiscal equiparada previsto en el artículo 109, fracción i y sancionado en el diverso 108, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación. Se actualiza cuando el contribuyente, en el ejercicio fiscal correspondiente al impuesto sobre la renta, declara en cero pesos sus ingresos, cuando realmente los obtuvo en cantidad superior. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 1a./J. 38/2003, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVIII, agosto de 2003, página 83, de rubro: "FRAUDE FISCAL GENÉRICO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 108 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO PROCEDE LA SUBSUNCIÓN EN ÉL, DEL EQUIPARADO CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN I, DEL PROPIO CÓDIGO.", estableció que el delito de defraudación fiscal genérico previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación: "... difiere del equiparado contenido en el artículo 109, fracción I, del propio código, ya que para que se actualice este último se requiere que alguien presente declaraciones para efectos fiscales, que contengan deducciones falsas o ingresos menores a los realmente obtenidos o determinados por ley; mientras que el delito de defraudación fiscal genérico o principal se actualiza cuando una persona

² Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, "Código Fiscal de la Federación" México, 2017, http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_291217.pdf.

con uso de engaños o al aprovechar errores omite el pago parcial o total de una contribución u obtiene un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal, es decir, no precisa que tenga que ser mediante declaración como en el equiparado, por lo que podría configurarse mediante alguna otra forma ...”. En ese sentido, cuando un contribuyente, sea persona física o moral, presenta su declaración anual correspondiente al impuesto sobre la renta ante la autoridad hacendaria en cero pesos, moneda nacional, aritméticamente se considera que dicha cantidad es menor a los ingresos realmente obtenidos en dicho periodo; entendiéndose para tal efecto, el adjetivo calificativo de menor, en la acepción que refiere el Diccionario de la Real Academia Española, como: “Que es inferior a otra cosa en cantidad, intensidad o calidad”; de ahí que, si de las visitas domiciliarias y aportación de datos por terceros, practicadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como de la información de depósitos realizados en las cuentas bancarias proporcionada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, en ejercicio de las facultades de comprobación de ingresos fiscales, se tuvo conocimiento de que el contribuyente, en el ejercicio fiscal correspondiente a dicho impuesto, declaró en cero pesos sus ingresos, cuando realmente los obtuvo en cantidad superior, se actualiza el delito de defraudación fiscal equiparada, previsto en el numeral 109, fracción I y sancionado en el diverso 108, párrafo tercero, del mencionado código. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL TERCER CIRCUITO. Amparo directo 147/2013. 6 de marzo de 2014. Mayoría de votos. Disidente: José Luis González. Ponente: Óscar Vázquez Marín. Secretaria: Angélica Ríos Jara³.

La conceptualización del delito de defraudación fiscal, es de vital importancia, ya que sin la materialización de sus elementos, es imposible la aplicación de la medida cautelar inmovilización de cuentas y demás valores financieros, porque es la pieza medular de la presente investigación, para determinar el grado de afectación fiscal que sufra tanto el contribuyente como el Estado.

La aplicación de la medida cautelar, derivada de la posible comisión de un delito fiscal, acarrea afectaciones a las obligaciones fiscales de los contribuyentes por la inmovilización de cuentas bancarias, al no poder cumplir con los principios constitucionales establecidos en el artículo 31

³ Tesis 2006698, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, I.7, junio de 2014, p. 1666.

fracción IV y, principalmente a los referidos al principio de obligatoriedad y vinculación al gasto público, por la supuesta comisión de delitos patrimoniales.

El inmovilizar una cuenta trae como consecuencia un daño colateral tanto al Estado como omisiones de diferentes índoles del contribuyente, desencadenando una serie de problemas tanto fiscales como sociales entre los que destacan de salud, vivienda, economía, entre otros que a continuación se definen:

- Omisión de pago de nómina a trabajadores;
- Omisión de pagos patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) establecido en el Capítulo II de la Ley del Seguro Social;
- Omisiones en el pago de aportaciones patronales ante el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT) establecido en su artículo 56 de su ley;
- Omisión de contribuciones ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT);

La omisión de obligaciones ante el SAT, como Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) violenta con ello los principios establecidos en el artículo 31 fracción IV de la CPEUM, los cuales definen de la siguiente manera:

- Principio de generalidad;
- Principio de obligatoriedad;
- Principio de vinculación al gasto público;
- Principio de proporcionalidad;
- Principio de equidad;
- Principio de legalidad o reserva de ley.

En el momento que se inmoviliza una cuenta, el contribuyente ya sea persona física o moral se encuentra ante la posibilidad de incumplir con el derecho constitucional a contribuir al gasto público y de esta manera

al mismo tiempo el Estado se encuentra afectado en su recaudación, definitivamente existen otras medidas que pueden aplicarse para garantizar la reparación del daño.

En el artículo 154 del CNPP en el que se establecen los momentos en los que pueden solicitarse las medidas cautelares, a fin de precisar que en el caso que el imputado se acoja al plazo constitucional o su duplicidad, el Ministerio Público o el imputado podrán solicitar la imposición de una medida cautelar, lo anterior, en virtud de que en el caso de que la persona se encuentre detenida en virtud del cumplimiento de una orden de aprehensión o de la legal detención en flagrancia o caso urgente ésta permanecerá detenida durante dicho plazo en términos de lo previsto por el artículo 19 constitucional, razón por la cual se debe prever la posibilidad para que el Ministerio Público o el imputado puedan solicitar la imposición de una medida cautelar menos gravosa, asimismo, el Ministerio Público o la víctima podrán solicitar la imposición de una medida cautelar en el caso de que la persona no se encuentre detenida, pero que exista necesidad de cautela y se acoja al plazo constitucional o su duplicidad para la vinculación a proceso⁴.

Se observa que para la inmovilización de una cuenta, se cuenta con un mecanismo ya establecido por la autoridad fiscal (SAT), mismo que se encuentra dentro de su portal en internet, caso contrario al juzgador, que aún se desconoce qué mecanismos se aplicarán con la información que contenga la carpeta de investigación que se utiliza en materia penal.

II. PRINCIPIOS DE LAS MEDIDAS CAUTELARES

En cuanto a los principios de las medidas cautelares, estos determinan el equilibrio entre los fines del procedimiento y los derechos fundamentales de los individuos contribuyentes, además, para concretizar en estado de derecho es necesario el cumplir con los principios que rigen el supuesto hipotético que marca la Constitución, los tratados y la ley, para el caso en estudio, son el de presunción de inocencia, el de legalidad, el de jurisdiccionalidad, el de provisionalidad, al respecto Oswaldo afirma:

⁴ Chacon Rojas, Oswaldo, et al., " Las medidas cautelares en el procedimiento penal acusatorio", <http://setecc.egobierno.gob.mx/files/2013/03/Las-medidas-cautelares-en-el-procedimiento-penal-acusatorio.-Cacon-Rojas.pdf>.

ALEJANDRO SÁNCHEZ SÁNCHEZ / TAHUA MARVIN COVARRUBIAS CERDA:
Inmovilización de cuentas y demás valores financieros, medida cautelar del código nacional de procedimientos penales y su afectación fiscal, en México.

Presunción de inocencia: Es el principio rector e inspirador de todo el proceso penal acusatorio. Es por esto que las adopciones de medidas cautelares deben establecerse con excepcionalidad y con su completa subordinación a los objetivos de la persecución penal.

Legalidad: Las medidas cautelares sólo se podrán aplicar cuando estén reguladas en los casos y formas determinados por la Constitución y las leyes.

Jurisdiccionalidad: Este principio señala que las medidas sólo pueden ser decretadas por el Órgano Jurisdiccional competente, por medio de resolución judicial fundada. Con respecto a este punto, existen excepciones expresamente señaladas por la misma Constitución y las leyes en que podrá practicarse la detención por particulares o por policías.

Provisionalidad: En relación a la duración de las medidas, el juez debe ponderar la mantención de las medidas coercitivas, que sólo podrán subsistir, mientras se den los presupuestos para su aplicación. (Chacón, 2013)

En virtud de que el principio de legalidad, exige al funcionario o servidor público que realice sus actos de autoridad observando tanto la parte adjetiva, como la sustantiva de las normas jurídicas, al no aplicar uno de ellos, se vulneran los derechos fundamentales.

III. PRECEDENTES

Con la finalidad de aunar en el tema referente a la aplicación de la inmovilización de cuentas, cabe mencionar el reciente fallo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) donde declara inconstitucional el bloqueo de cuentas bancarias al resolver el amparo en revisión 1214/2016 de la empresa Soluciones y Estrategias Wirken, S. A. de C.V, la Primera Sala de la SCJN, determinó Inconstitucional el precepto legal 115 de la Ley de Instituciones de Crédito, que establece lo siguiente:

En los casos previstos en los artículos 111 a 114 de esta Ley, se procederá indistintamente a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien requerirá la opinión previa de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores o bien, a petición de la institución de crédito de que se trate, del titular de las cuentas bancarias o de quien tenga interés jurídico⁵.

⁵ Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, "Ley de Instituciones de Crédito", México, 2016, http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/43_170616.pdf.

Al declararse Inconstitucional el precepto deja a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sin facultades para el bloqueo de la cuenta, en específico el caso concreto para la Empresa Soluciones y Estrategias Wirken, S. A. de C.V, quien manifestó en su amparo que se violaba su derecho de audiencia y presunción de inocencia, cabe mencionar que a esta empresa se le relaciona con el delito de lavado de dinero, derivado de que sólo es una presunción ya que se desconoce si cometió el delito, es por ello que la SCJN otorgó el amparo hasta que se determine si es culpable del delito.

Por lo anterior, se desprende el comunicado por parte de la SCJN que menciona lo siguiente:

Inconstitucional facultad de SHCP prevista en el artículo 115 de la Ley de Instituciones de Crédito respecto del bloqueo de cuentas. En sesión de 4 de octubre de 2017, por mayoría de cuatro votos, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) al resolver el amparo en revisión 1214/2016, asignado a la ponencia del Señor Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo, declaró la inconstitucionalidad del artículo 115 de la Ley de Instituciones de Crédito. El asunto tuvo origen en el acuerdo que dictó la Unidad de Inteligencia Financiera, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para incluir a la empresa quejosa en la lista de personas bloqueadas, lo que derivó en la solicitud a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, para que se suspendiera de manera inmediata a la propia quejosa, la realización de cualquier acto, operación o servicio relacionado con ésta o a través de ella, imposibilitándole tanto la apertura de nuevas cuentas como la cancelación de las vigentes, así como para que se le impidiera la disposición de los recursos que contuvieran. Igualmente se ordenó, que fuesen las dos instituciones financieras en que se encontraban registradas las respectivas cuentas bancarias, las que deberían comunicar por escrito al cliente o usuario, que fue introducido en la Lista de Personas Bloqueadas. La quejosa tuvo conocimiento de lo anterior, al no poder acceder por Internet a las referidas cuentas; por lo que acudió a las instituciones bancarias, con el objeto de conocer la causa, informándosele que sus cuentas estaban bloqueadas. Promovió juicio de amparo en el que la juez de distrito que conoció del asunto, determinó que el referido artículo 115 de la Ley de Instituciones de Crédito, no vulneraba la garantía de audiencia, ya que con posterioridad podría ser escuchada y tampoco se le privaba de la presunción de inocencia, porque esa medida no constituía la anticipación del castigo. No obstante, sí se concedió el amparo

ALEJANDRO SÁNCHEZ SÁNCHEZ / TAHUA MARVIN COVARRUBIAS CERDA:
Inmovilización de cuentas y demás valores financieros, medida cautelar del código nacional de procedimientos penales y su afectación fiscal, en México.

únicamente para el efecto de que se hiciera del conocimiento de la quejosa, que estaba incluida en la lista de personas bloqueadas y se le otorgare la garantía de audiencia. Contra ello, la quejosa promovió recurso de revisión en el que se plantearon distintos agravios que llevaron a que, contrariamente a lo sostenido por la juez federal, la Primera Sala resolviere que sí resulta inconstitucional el precepto, por distintas razones que se explican en el proyecto. Consecuentemente, se modificó la resolución y se concedió el amparo a la empresa quejosa en contra de dicha norma general⁶.

Es de relevante importancia el estudio de este caso en particular ya que representa un precedente, partiendo de la presunta responsabilidad de una empresa en el delito de lavado de dinero, mismo que representa un golpe al Estado por ser delito de carácter federal, la SCJN tuvo a bien otorgar el amparo, para que no se lleve a cabo el bloqueo de cuentas bancarias por considerar que se violan sus derechos de presunción de inocencia que se define como:

Artículo 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Inciso B. De los derechos de toda persona imputada:

I. A que se presuma su inocencia mientras no se declare su responsabilidad mediante sentencia emitida por el juez de la causa⁷;

Por lo tanto, se deduce que toda persona será inocente del delito que se le imputa hasta que no exista sentencia que mencione lo contrario.

Así mismo, Zeferino sostiene que dentro del sistema penal acusatorio mexicano, la inmovilización de cuentas es lesiva, para el gobernado, en los términos siguientes:

⁶ Suprema Corte de Justicia a la Nación, "Inconstitucional Facultad de SHCP prevista en el artículo 115 de la Ley de Instituciones de Crédito respecto del bloqueo de cuentas" México, núm. 159/2017, octubre de 2017, <http://www.internet2.scjn.gob.mx/red2/comunicados/noticia.asp?id=4603>.

⁷ Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos", México, 2017, http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_150917.pdf.

Embargo de bienes e inmovilización de cuentas y demás valores que se encuentren dentro del sistema financiero. Estas medidas resultan más lesivas, porque recaen en la retención temporal de bienes y en las propias cuentas bancarias y activos financieros, los cuales pueden ser especialmente necesarios para el imputado, al ser parte de sus derechos posesorios y además constituir parte total o parcial de su patrimonio. Por ello, la actividad probatoria que se requerirá es, al menos, la indispensable para las exigencias basadas en las probabilidades y un poco más; habida cuenta de que se requerirá un estándar necesario que le permita al órgano jurisdiccional estimar proporcional esa medida, con un rango un poco mayor que aquel que ocuparía para dictar un auto de vinculación a proceso. Esto es así, porque la actividad probatoria exigida deberá ser especialmente ponderada por el juez de control, ante la posibilidad de que pudiera existir un exceso en su determinación y esto pudiera acarrear, incluso una afectación tal al imputado que le provocaría indefensión, al coartarle el derecho a acceder a, por ejemplo, una defensa particular por carecer de sustento económico para solventarla. De esa manera, estas medidas deberán ser especialmente consideradas por el juez y los sujetos procesales deberán aportar los medios de convicción que permitan llegar al estándar probatorio requerido para ello⁸.

De gran relevancia constituye el mínimo vital dentro de la inmovilización de cuentas, ya que esta medida afecta a tal principio que constituye un derecho humano, al respecto se pronuncia la Corte de la siguiente manera:

Derecho al mínimo vital. Concepto, alcances e interpretación por el juzgador. En el orden constitucional mexicano, el derecho al “mínimo vital” o “mínimo existencial”, el cual ha sido concebido como un derecho fundamental que se apoya en los principios del Estado social de derecho, dignidad humana, solidaridad y protección de ciertos bienes constitucionales, cobra vigencia a partir de la interpretación sistemática de los derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, particularmente en sus artículos 1o., 3o., 4o., 13, 25, 27, 31, fracción IV, y 123; aunado al Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, y el Protocolo Adicional a la Convención Americana

⁸ Zeferín Hernández, Iván Aarón, *La prueba libre y lógica*, Sistema penal acusatorio mexicano, México, Instituto de la Judicatura Federal, 2016, p.185

sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”, suscritos por México y constitutivos del bloque de constitucionalidad, y conformados por la satisfacción y protección de diversas prerrogativas que, en su conjunto o unidad, forman la base o punto de partida desde la cual el individuo cuenta con las condiciones mínimas para desarrollar un plan de vida autónomo y de participación activa en la vida democrática del Estado (educación, vivienda, salud, salario digno, seguridad social, medio ambiente, etcétera.), por lo que se erige como un presupuesto del Estado democrático de derecho, pues si se carece de este mínimo básico, las coordenadas centrales del orden constitucional carecen de sentido. Al respecto, el Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales de la Organización de las Naciones Unidas, en la Observación General No. 3 de 1990, ha establecido: “la obligación mínima generalmente es determinada al observar las necesidades del grupo más vulnerable que tiene derecho a la protección del derecho en cuestión.”. Así, la intersección entre la potestad estatal y el entramado de derechos y libertades fundamentales, en su connotación de interdependientes e indivisibles, fija la determinación de un mínimo de subsistencia digna y autónoma constitucionalmente protegida, que es el universal para sujetos de la misma clase y con expectativas de progresividad en lo concerniente a prestaciones. En este orden de ideas, este parámetro constituye el derecho al mínimo vital, el cual coincide con las competencias, condiciones básicas y prestaciones sociales necesarias para que la persona pueda llevar una vida libre del temor y de las cargas de la miseria o de necesidades insatisfechas que limiten sus libertades, de tal manera que este derecho abarca todas las medidas positivas o negativas necesarias para evitar que la persona se vea inconstitucionalmente reducida en su valor intrínseco como ser humano, por no contar con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna. Aunado a lo anterior, el mínimo vital es un concepto jurídico indeterminado que exige confrontar la realidad con los valores y fines de los derechos sociales, siendo necesario realizar una evaluación de las circunstancias de cada caso concreto, pues a partir de tales elementos, es que su contenido se ve definido, al ser contextualizado con los hechos del caso; por consiguiente, al igual que todos los conceptos jurídicos indeterminados, requiere ser interpretado por el juzgador, tomando en consideración los elementos necesarios para su aplicación adecuada a casos particulares, por lo que debe estimarse que el concepto no se reduce a una perspectiva cuantitativa, sino que por el contrario, es cualitativa, toda vez que su contenido va en función de las condiciones particulares de cada persona, de esta manera cada gobernado tiene un mínimo vital diferente; esto es, el

análisis de este derecho implica determinar, de manera casuística, en qué medida se vulnera por carecer de recursos materiales bajo las condiciones propias del caso⁹.

De lo anterior, consideramos importante en hacer énfasis sobre el derecho al “mínimo vital” o “mínimo existencial”, como lo afirma la jurisprudencia en el Estado Mexicano, el cual ha sido concebido como un derecho fundamental que se apoya en los principios del Estado social de derecho, dignidad humana, solidaridad y protección de ciertos bienes constitucionales, los que cobran vigencia a partir de la interpretación sistemática de los derechos fundamentales consagrados en la CPEUM y que en su conjunto o unidad, forman la base o punto de partida desde la cual el individuo cuenta con las condiciones mínimas para desarrollar un plan de vida autónomo y de participación activa en la vida democrática del Estado, por lo que se erige como un presupuesto del Estado democrático de derecho, pues si se carece de este mínimo básico, las coordenadas centrales del orden constitucional carecen de sentido y, esto trae una violación sistemática a los derechos de los contribuyentes, por el contrario, de respetarse y garantizarse también el mínimo vital de los gobernados contribuyentes, constituye una variable que fortalece al Estado de Derecho.

IV. JURISPRUDENCIAS SOBRE CASOS PRÁCTICOS

Al respecto, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Sexto Circuito de la SCJN, en cuanto a la medida cautelar, indica que se debe de decretar en base a las cuestiones debatidas en la audiencia en la que se determinó su imposición, en los términos siguientes:

Medida cautelar de prisión preventiva. En el amparo indirecto interpuesto en su contra, el Juez de Distrito, al verificar el análisis formulado por el Juez de Control, no debe revisar las constancias que integran la carpeta de investigación, sino resolver con base en las cuestiones debatidas en la audiencia en que se determinó su imposición. De acuerdo con la estructura normativa de la medida cautelar de prisión preventiva se adopta en la audiencia y previo contradictorio; de manera que las medidas cautelares están vinculadas con el proceso penal, son accesorias a éste y tienen que ver

⁹ Tesis 2002743, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, l. XVII, febrero de 2013, p. 1345.

con el acceso a la justicia en cuanto a su desarrollo; esto es, emparejadas a la situación que prive en el proceso del que derivan; además, establecen la condición de la persona como sujeta a un proceso penal. Así, por regla general, las medidas cautelares no se fijan de oficio por el Juez y requieren una imputación precisa antes de su solicitud, tomando en cuenta que es menester una imputación previa, para que el Juez conozca cuál es el hecho delictivo imputado a la persona y, de esa manera, establecer proporcionalmente la medida. De ese modo, se debate la imposición de medidas cautelares cuando se inicia el proceso penal, mediante la formalización por el Ministerio Público de una investigación que realiza contra un sujeto determinado -dentro de la fase complementaria de la investigación-. Esto es, las medidas cautelares dependen de la existencia del proceso penal, no pueden existir de forma autónoma, y están sujetas, primordialmente, a la formalización de la imputación realizada por el Ministerio Público, incluso, el artículo 154 del Código Nacional de Procedimientos Penales, establece como presupuesto para su imposición que se haya formulado imputación, o bien, que haya sido vinculado a proceso. En ese contexto, será de la reproducción del disco óptico y acústico, que se obtengan aquellos datos relativos a la prisión preventiva, y que tengan vinculación con la imposición de las medidas cautelares, máxime cuando esas medidas de protección que invoque el Ministerio Público a personas detenidas señaladas de haber cometido un hecho delictivo, son previas a la judicialización de la causa ante el Juez de control. Conforme a lo anterior, en el amparo indirecto interpuesto contra la imposición de la medida, el Juez de Distrito no tendrá acceso a la carpeta de investigación, en tanto que el Juez de control no puede revisar las constancias que la integran antes de emitir sus resoluciones; de ahí que sólo deba resolver con base en las cuestiones debatidas en la audiencia desahogada ante él, con el fin de evitar que prejuzguen manteniendo la objetividad e imparcialidad de sus decisiones, teniendo únicamente la responsabilidad de considerar los argumentos del debate sobre la imposición de medidas cautelares iniciada con la formalización por el Ministerio Público de una investigación contra una persona determinada, dentro de la fase complementaria de la investigación¹.

Es importante hacer énfasis en la parte sustantiva de esta jurisprudencia, que comparada con nuestro núcleo de estudio se relaciona coincidiendo el análisis con lo que sostiene la Corte, al

ⁱ Tesis: VI.2o.P42 P (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, 16 de marzo de 2018, p. 2 de 1066.

establecer que *se debate la imposición de medidas cautelares cuando se inicia el proceso penal, mediante la formalización por el Ministerio Público de una investigación que realiza contra un sujeto determinado. Esto es, las medidas cautelares dependen de la existencia del proceso penal, no pueden existir de forma autónoma, y están sujetas, primordialmente, a la formalización de la imputación realizada por el Ministerio Público*, pues no pueden ser en la etapa administrativa y al arbitrio del Representante Social.

En relación a ello, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito de la SCJN, en cuanto al aseguramiento precautorio de cuentas bancarias establece que se puede realizar, sin que lo anterior, haga nugatorio el derecho de defensa del indiciado ni se incurra en violación al principio de presunción de inocencia, en los términos siguientes:

Aseguramiento precautorio de cuentas bancarias en el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita. Es legal el que ordena el ministerio público respecto de cuentas en las que el indiciado tiene o ha tenido intervención, relación o injerencia, incluso, de aquellas que al momento de emitirse la medida cautelar no tenía identificadas plenamente o conocimiento de su existencia. De conformidad con el artículo 181 del Código Federal de Procedimientos Penales (abrogado), el agente del Ministerio Público de la Federación está autorizado para dictar el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias donde pudiera existir un numerario obtenido con ganancias derivadas de conductas ilícitas, por considerarlas instrumentos y/o productos del delito. Ahora bien, cuando se investigue a una persona su probable responsabilidad en la comisión del delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita, con motivo de la denuncia presentada por parte legitimada para ello (como lo es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público), y existan indicios que presuman que una o varias cuentas del sistema financiero en las que se encuentra relacionado el mismo sujeto (en su calidad de indiciado) y que fueron materia de la denuncia, han sido utilizadas para los fines delictivos que busca este ilícito, el aseguramiento de todas las cuentas bancarias en las que éste tenga o haya tenido intervención, relación o injerencia en ellas, incluso aquellas que no se tenga plena identificación o conocimiento de su existencia al momento en que sea emitida dicha orden de aseguramiento, se considera como una medida cautelar justificada, legal y necesaria para lograr el éxito

ALEJANDRO SÁNCHEZ SÁNCHEZ / TAHUA MARVIN COVARRUBIAS CERDA:
Inmovilización de cuentas y demás valores financieros, medida cautelar del código nacional de procedimientos penales y su afectación fiscal, en México.

de las investigaciones respectivas, atento a la naturaleza jurídica que guarda el delito de referencia, pues estimar lo contrario, es decir, de no permitir esa clase de actuar, se dificultaría u obstaculizaría en gran proporción al Ministerio Público, como ente constitucionalmente encargado de la procuración de justicia, en la pesquisa correspondiente, ya que ante la noticia de que tuviese uno de los probables partícipes en la comisión de dicho ilícito, respecto a que una de las cuentas bancarias de carácter sospechoso le ha sido asegurada, se correría el riesgo de que las diversas que todavía no estuvieran detectadas o de existencia aún no conocida y que tuviesen vínculo con aquellas sí identificadas, los recursos o dineros en ellas contenidos fueran ocultados, dispersados o dilapidados, ya sea por medio de transferencias, retiros o con cualquier tipo de movimiento para modificar su estatus en el sistema financiero con la finalidad de complicar e impedir su rastreo y detección. Sin que lo anterior haga nugatorio el derecho de defensa del indiciado ni se incurra en violación al principio de presunción de inocencia, porque de conformidad con el artículo 182-A del ordenamiento aludido, el órgano técnico tiene el deber de notificar al interesado o a su representante la actuación de aseguramiento, con el fin de que puedan manifestar lo que a su derecho convenga; en tanto que la imposición de la medida cautelar, por sí misma, no define ni determina responsabilidad penal alguna, ya que para su dictado no es menester acreditar ese extremo, sino únicamente se constriñe a que el afectado no disponga temporalmente del bien asegurado mientras se resuelve en definitiva el proceso penal respectivoⁱⁱ.

Resulta esencial hacer énfasis en la parte medular de esta jurisprudencia, toda vez que al compararla con el objeto de estudio de nuestra investigación, efectivamente se demuestra la facultad concedida al Representante Social, la cual se considera violatoria de los derechos fundamentales del contribuyente, ya que establece: *el agente del Ministerio Público de la Federación está autorizado para dictar el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias donde pudiera existir un numerario obtenido con ganancias derivadas de conductas ilícitas, aunque si bien establece la condicionante de que lo anterior, no haga nugatorio el derecho de defensa del indiciado ni se incurra en violación al principio de presunción de inocencia, con el fin de que*

ⁱⁱ Tesis: I.1o.P80 P (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. III, Noviembre de 2017, p. 1938.

puedan manifestar lo que a su derecho convenga. Lo anterior, fortalece el problema planteado en esta investigación e invita a la indagación desde la faceta de la ciencia jurídica.

Aseguramiento precautorio de cuentas bancarias en el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita. Si el ministerio público extiende sus efectos a cuentas de personas físicas y/o jurídicas que no tienen reconocida calidad alguna en la indagatoria, y no explica pormenorizadamente las razones por las cuales así lo hace, la medida cautelar tiene una indebida motivación y, por ende, contraviene el principio de legalidad. De conformidad con el artículo 181 del Código Federal de Procedimientos Penales (abrogado), el agente del Ministerio Público de la Federación -al investigar el delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita-, está autorizado para dictar el aseguramiento precautorio de cuentas bancarias donde pudiera existir un numerario obtenido con ganancias derivadas de conductas ilícitas, por considerarlas instrumentos y/o productos del delito, con el único propósito de protegerlos y evitar su ocultamiento, dispersión, transferencia o que sean dilapidados, así como reducir el riesgo de que sean utilizados y aprovechados por las organizaciones criminales y sus integrantes para “lavar dinero”. Sin embargo, esa circunstancia -de facto- es insuficiente para que el aludido representante social pueda ampliar dicha orden respecto de cuentas bancarias pertenecientes a personas físicas y/o jurídicas que no tienen reconocida calidad alguna en la averiguación previa y, por ende, que no se les sigue investigación particular en su contra, sin que para ello justifique el porqué es necesario extender sus efectos y afectar sus bienes; por lo que si el órgano técnico no explica pormenorizadamente las razones por las cuales el acto de molestia lo hace extensivo hacia cuentas bancarias que se encuentran a nombre de aquéllas, la medida cautelar tiene una indebida motivación y, por ende, contraviene el principio de legalidad reconocido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanosⁱⁱⁱ.

Resulta primordial hacer énfasis en la parte medular de esta jurisprudencia, toda vez que al compararla con el foco de análisis de nuestra investigación, efectivamente se demuestra la facultad concedida al Ministerio Público o situaciones de hecho, sin que sea facultad, el Representante Social *pueda ampliar dicha orden respecto de cuentas*

ⁱⁱⁱ Tesis: I. 10.P81 (10ª.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. III, Noviembre de 2017, p. 1939.

bancarias pertenecientes a personas físicas y/o jurídicas que no tienen reconocida calidad alguna en la averiguación previa y, por ende, que no se les sigue investigación particular en su contra, sin que para ello justifique el porqué es necesario extender sus efectos y afectar sus bienes, la medida cautelar tiene una indebida motivación y, por ende, contraviene el principio de legalidad, de lo anterior, se deduce que sí, realizan esos actos las autoridades administrativas, por lo que se justifica esta investigación, para aportar soluciones a los casos en que se ven involucrados los contribuyentes, en los Estados Unidos Mexicanos.

En conexión con el estudio, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal y Administrativa del Décimo Séptimo Circuito de la SCJN, en cuanto a la posibilidad de revisar y modificar una medida cautelar, determina que no está vedada constitucionalmente, en cumplimiento a los principios pro persona, de progresividad y no regresión en materia de derechos humanos, lo anterior, en los términos siguientes:

Prisión preventiva. La posibilidad de revisar la subsistencia y eventual modificación de esta medida cautelar, impuesta en procesos iniciados en el sistema tradicional, no está vedada constitucionalmente, en acatamiento a los principios pro persona, de progresividad y no regresión en materia de derechos humanos. Si bien es cierto que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé que las figuras procesales propias y particulares del sistema penal acusatorio no deben aplicarse a procesos iniciados en el sistema tradicional, con lo que ciertamente establece una restricción, también lo es que el derecho a ser juzgado en libertad no es una institución extraña al Código Federal de Procedimientos Penales, en este tema específico, relativo a la libertad personal, ni perjudica gravemente a los fines del régimen transitorio de implementación; motivo por el cual, en acatamiento a los principios pro persona, de progresividad y no regresión en materia de derechos humanos, la posibilidad de revisar la subsistencia y eventual modificación de la medida cautelar de prisión preventiva no está vedada constitucionalmente, sino permitida en interpretación armónica de la legislación involucrada^{iv}.

Resulta principal hacer énfasis en la parte medular de esta jurisprudencia, toda vez que al compararla con la sustancia de nuestra

^{iv} Tesis: XVII.2o.PA.25 P (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. IV, Agosto de 2017, p. 2982.

investigación, efectivamente se demuestra la posibilidad de revisar *la subsistencia y eventual modificación de una medida cautelar, lo anterior, en acatamiento a los principios pro persona, de progresividad y no regresión en materia de derechos humanos, pues no está vedada constitucionalmente*, lo que con el derecho positivo como lo es esta jurisprudencia, se abre la puerta para modificar, sino en el ámbito legislativo si será el jurisdiccional, la facultad concedida al Ministerio Público de inmovilizar las cuentas bancarias y de valores de los contribuyentes en México.

En razón con lo analizado, el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito de la SCJN, en cuanto a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores establece que tiene el carácter de autoridad responsable, lo anterior, en los términos siguientes:

Comisión Nacional Bancaria y de Valores. Tiene el carácter de autoridad responsable ejecutora para efectos del juicio de amparo, cuando retransmite la orden emitida por el ministerio público a las entidades del sistema financiero mexicano para cumplimentar la inmovilización de cuentas bancarias dictada por la autoridad competente. La comisión citada tiene el carácter de autoridad responsable ejecutora para efectos del juicio de amparo biinstancial, cuando su actuar únicamente consista en la retransmisión de la orden emitida por el Ministerio Público a las entidades del Sistema Financiero Mexicano para cumplimentar la inmovilización de cuentas bancarias dictada por la autoridad competente, ya que actúa en un plano superior dentro de las relaciones jurídicas de supra a subordinación con los particulares; consecuentemente, actúa como autoridad responsable ejecutora, puesto que está legalmente facultada para cumplimentar la referida orden de forma unilateral, creando de esta manera una circunstancia que afecta la esfera jurídica del particular, sin que pueda considerarse que su actuar se limite sólo en auxiliar a la autoridad respectiva ministerial; por tanto, su actuar evidentemente incide en los derechos de aquél, causando una afectación a su patrimonio^v.

Resulta imprescindible hacer énfasis en la parte medular de esta jurisprudencia, toda vez que al compararla con el núcleo u objeto de estudio de nuestra investigación, efectivamente se deduce que la

^v Tesis: I.9o.P181 P (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, 23 de febrero de 2018, p. 1 de 21.

Comisión Nacional Bancaria y de Valores, tiene el carácter de autoridad responsable al cumplimentar la inmovilización de cuentas bancarias, ya que actúa en un plano superior dentro de las relaciones jurídicas de supra a subordinación con los particulares, creando de esta manera una circunstancia que afecta la esfera jurídica del particular, por tanto, su actuar causa una afectación a su patrimonio.

Al respecto, la Segunda Sala de la SCJN, determina que no procede el amparo indirecto respecto a la inmovilización de cuentas bancarias, sino el amparo directo, una vez agotado el principio de definitividad, lo anterior, en los términos siguientes:

Inmovilización de cuentas bancarias. Contra el acto que la decreta no procede el juicio de amparo indirecto. De los artículos 28 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en su texto reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de diciembre de 2010, 116, 117, 120, 121 y 127 del Código Fiscal de la Federación, deriva que el acto que decreta la inmovilización de cuentas bancarias puede impugnarse en forma optativa a través del recurso de revocación, o bien, del juicio contencioso administrativo y que, en ambos casos, puede solicitarse la suspensión de tal acto, sin mayores requisitos que los previstos en la Ley de Amparo. En esta línea, una vez dictada la sentencia en el procedimiento contencioso administrativo, puede promoverse el juicio de amparo en la vía uniinstancial^{vi}.

Resulta elemental hacer énfasis en la parte medular de esta jurisprudencia, toda vez que al compararla con el núcleo u objeto de estudio de nuestra investigación, efectivamente se deduce que existe un mecanismo para impugnar la inmovilización de cuentas y que además se puede acudir al mecanismo de control constitucional llamado juicio de amparo, de lo que se infiere, que si hay regulación jurídica en el tema que violan los derechos fundamentales de los contribuyentes, es por ello, la importancia de esta investigación.

Por lo que, la Segunda Sala de la SCJN, determina que la orden emitida para la inmovilización de cuentas bancarias debe estar fundada y motivada de lo contrario se vulnera el principio de legalidad, lo anterior, en los términos siguientes:

^{vi} tesis: 2a./J. 18/2015 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, Marzo de 2015, p. 1377.

Inmovilización de cuentas bancarias. La orden relativa emitida por la autoridad fiscal debe estar fundada y motivada, aunque se dirija a una institución financiera y no al contribuyente. Los artículos 156-Bis y 156-Ter del Código Fiscal de la Federación establecen a favor de la autoridad tributaria la facultad de ordenar a una institución financiera que inmovilice la cuenta o las cuentas bancarias de un contribuyente, cuando se ha determinado que un crédito fiscal es firme o no se ha garantizado debidamente. Ahora bien, dicha orden se dirige a una institución que tiene la naturaleza de particular, y actúa en auxilio de la autoridad hacendaria en un acto de ejecución a su favor. Por tanto, la orden de inmovilización de cuentas de la autoridad fiscal debe estar fundada y motivada en términos del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para lo cual bastará con que en la orden de mérito se señale a la institución bancaria que debe inmovilizar la cuenta del contribuyente, el monto del crédito y el número de la cuenta en la que habrá de verificarse tal acto^{vii}.

Siendo fundamental hacer énfasis en la parte medular de esta jurisprudencia, toda vez que al compararla con el objeto de estudio de nuestra investigación, efectivamente se aprecia que *se establecen a favor de la autoridad tributaria la facultad de ordenar a una institución financiera que inmovilice la cuenta o las cuentas bancarias de un contribuyente, cuando se ha determinado que un crédito fiscal es firme o no se ha garantizado debidamente*, lo antes transcrito fortalece nuestra investigación, nuestros resultados y nuestra propuesta, obsérvese que por mandato de ley y jurisprudencial, la autoridad tributaria si tiene concedida la facultad de que ordene la inmovilización de cuentas bancarias, pero hasta que exista un crédito fiscal firme, esto es, una sentencia que ha causado estado, ¿Por qué no, así, debe ser al Representante Social?, para que con esto no siga violando derechos humanos de los contribuyentes.

Finalmente, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito de la SCJN, determina sobre el embargo e inmovilización de las cuentas bancarias que procede el amparo indirecto, lo anterior, en los términos siguientes:

Embargo e inmovilización de una cuenta bancaria “de nómina” decretado en el procedimiento administrativo de ejecución. En su contra

^{vii} tesis: 2a./J. 79/2013 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. 2, Agosto de 2013, p. 901.

procede el amparo indirecto. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 201/2006, publicada en la página 637 del Tomo XXV, enero de 2007, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: “INTERVENTOR CON CARGO A LA CAJA. SU DESIGNACIÓN DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN ES IMPUGNABLE EN AMPARO INDIRECTO.”, sostuvo que contra la designación del interventor con cargo a la caja dentro del procedimiento administrativo de ejecución debe admitirse el amparo indirecto, en tanto que causa un impacto severo a las actividades y a la libre disposición del patrimonio de la negociación embargada, que inclusive puede traducirse en una situación de perjuicio irreparable para el contribuyente. Así, por igualdad de razones, el juicio de garantías biinstancial procede contra el embargo e inmovilización de una cuenta bancaria “de nómina” decretado en el procedimiento administrativo de ejecución, pues sus efectos jurídicos e impacto severo que pudieran traducirse en una situación de perjuicio irreparable para el quejoso, derivan de la violación directa al artículo 157, fracción X, del Código Fiscal de la Federación, que prevé la inembargabilidad del salario, lo que implica un reconocimiento de las consecuencias relevantes que pueden ocasionarse con este tipo de actos, si se considera que la finalidad de las cuentas “de nómina” es que el patrón deposite en ellas el salario de sus empleados, por lo que el embargo o inmovilización de los recursos ahí acumulados conlleva una afectación directa a su titular, ya que éstos están destinados, entre otras cosas, a sufragar las necesidades más elementales del trabajador y sus dependientes, lo que no podrá realizarse durante el lapso que persista la medida, poniendo en riesgo, incluso, su subsistencia^{viii}.

Siendo fundamental hacer énfasis en la parte medular de esta jurisprudencia, toda vez que al compararla con el núcleo de análisis de nuestra investigación, efectivamente se aprecia que el juicio de garantías biinstancial procede contra el embargo e inmovilización de una cuenta bancaria “de nómina”, pues sus efectos jurídicos e impacto severo que pudieran traducirse en una situación de perjuicio irreparable para el quejoso, este tipo de actos, el embargo o inmovilización de los recursos ahí acumulados conlleva una afectación directa a su titular, ya que éstos están destinados, a sufragar las necesidades más elementales del trabajador y sus dependientes, lo que no podrá realizarse durante el lapso que persista la medida, poniendo en riesgo, incluso, su subsistencia.

^{viii} Tesis: IV2o.A.251 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXIX, Junio de 2009, p. 1059.

V. RECOMENDACIONES

Es importante crear un antecedente para la aplicación de esta medida cautelar, tanto para el Juez de Control, como para Ministerio Público. Teniendo en cuenta que se debe realizar una adecuada aplicación, esto con la finalidad de no atropellar los derechos del acusado/contribuyente, así mismo de la víctima u ofendido, mismo que con esta medida cautelar provocaría incurrir en omisiones fiscales, como las siguientes:

- Omisión de pago de nómina a trabajadores;
- Omisión de pagos patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS)/ Instituto del Fondo Nacional de Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT);
- Omisión de obligaciones ante el Servicio de Administración Tributaria.

Por lo que cobra importante relevancia, ya que actualmente no existen suficientes antecedentes sobre la aplicación de esta medida, es importante tener en cuenta la creación de procedimientos que den certeza al contribuyente, esto en específico de los delitos fiscales, para que la medida cautelar de inmovilización de cuentas y otros valores se ordene hasta que haya una sentencia firme o mediante garantía.

Ya que el aplicar esta medida, podría presumirse como una condena anticipada, es decir, se aplicaría sin conocer si el acusado realmente será condenado por su probable responsabilidad, estamos hablando de una condición futura de naturaleza incierta que pone en total estado de incertidumbre los derechos del acusado, ahora con respecto a las posibles afectaciones fiscales en las que se encontrará el contribuyente acusado por un presunto delito fiscal, cabe mencionar que se desconoce quién llevará a cabo la reparación del daño, ya que al aplicar la medida de inmovilización de cuentas y demás valores financieros, fácilmente el contribuyente que no cuente con otra fuente de ingresos, podrá enfrentarse ante una terrible situación financiera tanto para su economía como para las obligaciones que dé el dependen, por ello, la importancia de conocer a grandes rasgos cuales podrían ser las consecuencias o de manera más específica las afectaciones fiscales tanto para el contribuyente como para el Estado en el caso de la aplicación de esta medida cautelar del Código Nacional de Procedimientos Penales, por ello, es necesario o reforma legislativa al CNPN sobre el tópico

en estudio, con lo que se evitaría la violación a derechos fundamentales de los contribuyentes en México.

CONCLUSIONES

Es importante indagar en la afectación fiscal, a causa de la aplicación de la inmovilización de cuentas y demás valores que se encuentren dentro del sistema financiero estatal, daño colateral a las obligaciones del contribuyente frente al Estado, pues se afirma que en México existe un catálogo de derechos fundamentales de todos los gobernados, entre ellos, se encuentra el principio de inocencia, el cual estriba en que a toda persona se le tratara como inocente de hechos que se le imputen sean constitutivos de delito hasta que el Estado demuestre lo contrario, es decir, que es culpable de la conducta delictuosa que se le atribuye mediante sentencia condenatoria que haya quedado firme.

De lo que se deduce, que si a una persona que se le imputen hechos probablemente constitutivos del delito de defraudación fiscal, y a quien se le establece una medida cautelar en la que se le inmovilicen sus cuentas bancarias, sin que se le haya demostrado plenamente mediante un juicio que efectivamente es responsable del delito que se le atribuyo, se le están violentando sus derechos fundamentales, como lo es, el principio de inocencia, el debido proceso, la confiscación de bienes.

Ahora bien, al momento de paralizar las cuentas del gobernado, probable responsable del delito que se le imputa, le están causando un perjuicio, toda vez que al no tener dinero o bienes en efectivo no podrá cumplir con sus obligaciones con sus trabajadores, es decir, el pago de nómina, de seguridad social, de INFONAVIT, con acreedores, situación que

ocasiona la parálisis empresarial o de negocios de la persona afectada.

La afectación que se puede generar tanto para el Estado por el incumplimiento en el pago de Impuestos, como los problemas sociales que se originan por la falta de pago en nómina a trabajadores, falta de pago para aportaciones de seguridad social ante el IMSS, incumplimiento de aportaciones patronales a trabajadores que realizan su pago de vivienda ante INFONAVIT que serían los principales efectos de la aplicación de esta medida cautelar y los demás que puedan suscitarse tanto familiares como sociales.

Cabe mencionar que derivado de un delito fiscal como lo es contrabando o defraudación fiscal que se encuentra articulado en el CFF, surge la aplicación de una medida cautelar a petición del Ministerio Público ante el Juez de Control con la finalidad de garantizar de manera adelantada, ya que se desconoce si el acusado es culpable o no, una posible sentencia condenatoria, lo que constituye y queda demostrado con el análisis teórico y práctico, con las premisas mayores utilizadas y las menores, se concluye que la inmovilización de cuentas bancarias y otros valores financieros por parte del Ministerio Público y el Juez de control es en cumplimiento a una ley secundaria, pero esto y la misma ley, es violatoria de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de los tratados internacionales en materia de derechos humanos de los que el Estado mexicano forma parte.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

CÁMARA DE DIPUTADOS, H. Congreso de la Unión, "*Código Fiscal de la Federación*" México, 2017, http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_291217.pdf

-----, -----, ----- "*Ley de Instituciones de Crédito*", México, 2016, http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/43_170616.Pdf.

-----, -----, -----, "*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*", México, 2017, http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_150917.pdf.

CHACÓN ROJAS, Oswaldo, et al., "*Las medidas cautelares en el procedimiento penal acusatorio*", <http://setecc.egobierno.gob.mx/files/2013/03/Las-medidas-cautelares-en-el-procedimiento-penal-acusatorio.-Cacon-Rojas.pdf>. Consultado el 16/03/2018.

ALEJANDRO SÁNCHEZ SÁNCHEZ / TAHUA MARVIN COVARRUBIAS CERDA:
Inmovilización de cuentas y demás valores financieros, medida cautelar del código
nacional de procedimientos penales y su afectación fiscal, en México.

-----, ----- et al., "*Las medidas cautelares en el procedimiento penal acusatorio*", <http://setecc.egobierno.gob.mx/files/2013/03/Las-medidas-cautelares-en-el-procedimiento-penal-acusatorio.-Cacon-Rojas.pdf>.

<http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/tesis.aspx>, consultada el 17/03/2018.

MARTÍNEZ ARREGUIN, Jorge (ed.), "*Medidas Cautelares y otros temas relevantes*", Nova Iustitia, Revista Digital de la Reforma Penal, México, núm. 20, Agosto 2017, p.6.http://poderjudicialcdmx.gob.mx/documentos/publicaciones_judiciales/Revista_Nova_Iustitia_Agosto_2017_Final1.pdf.

-----, ----- (ed.), "*Medidas Cautelares y otros temas relevantes*", Nova Iustitia, Revista Digital de la Reforma Penal, México, núm. 20, Agosto 2017, http://poderjudicialcdmx.gob.mx/documentos/publicaciones_judiciales/Revista_Nova_Iustitia_Agosto_2017_Final1.pdf.

RUÍZ JIMÉNEZ, Cesar A. et al., "*Derecho Tributario y Derechos Humanos. Diálogo en México y el Mundo*", México, Tirant lo Blanch, 2016, Monografías, p. 303.

SUPREMA CORTE, Justicia a la Nación, "*Inconstitucional Facultad de SHCP prevista en el artículo 115 de la Ley de Instituciones de Crédito respecto del bloqueo de cuentas*" México, núm. 159/2017, octubre de 2017, <http://www.internet2.scjn.gob.mx/red2/comunicados/noticia.asp?id=4603>.

TESIS 2006698, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, I.7, junio de 2014, p. 1666.

TESIS 2002743, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, I. XVII, febrero de 2013, p. 1345.

ZEFERÍN HERNÁNDEZ, Iván Aarón, *La prueba libre y lógica, Sistema penal acusatorio mexicano*, México, Instituto de la Judicatura Federal, 2016, p.185.