DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE ANULACION O DE ILEGITIMIDAD

TERCERA EDICION

EMILIO MARGAIN MANAUTOU
PROFESOR DEL SEGUNDO CURSO DE DERECHO ADMINISTRATIVO EN LA FACULTAD DE DERECHO DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Derecho
760
UNIVERSIDAD AUTONOMA
DE SAN LUIS POTOSI

MEXICO, 1980

DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE ANULACION O DE ILEGITIMIDAD

EMILIO MARGAIN MANAUTOU

Profesor del Segundo Curso de Derecho Administrativo en la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México

De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad

Tercera Edición

§

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE SAN LUIS POTOSI

MEXICO, 1980

Editorial Universitaria Potosina

PROLOGO

En junio de 1951 pasé a prestar mis servicios profesionales, de la Sección de Compilación del Departamento de Legislación y Consulta, al Departamento de lo Contencioso, ambos de la Procuraduría Fiscal de la Federación, lo cual colmaba una de mis mayores aspiraciones durante mi período de estudiante en dicha dependencia: ser abogado defensor del Fisco Federal, en los juicios que promoviesen los particulares ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

¡Qué interesante era actuar en un juicio poco conocido para el grueso de los abogados particulares!; ¡qué sorpresa observar que brillantes litigantes en los tribunales civiles, al patrocinar un juicio de nulidad olvidaban toda su experiencia procesalista, sólo porque el juicio de nulidad era un juicio ante un tribunal administrativo!

Si producía alegría vencer en un juicio a particulares que injusta e ilegalmente pretendían eludir el cumplimiento cabal de sus obligaciones tributarias, infundía tristeza derrotarlos cuando la justicia, aun cuando no la ley, les correspondía.

Pero qué fastidioso era defender un juicio y, aún más, agotar recursos contra la sentencia, cuando la autoridad administrativa actuaba erróneamente, y por qué no reconocerlo, en ocasiones hasta con dolo. Defender por defender, sin tener más argumento "para eso paga el Fisco", era concluir con un buen dolor de cabeza o hacer las cosas con indiferencia, cuidando sólo de no incurrir en barbaridades, pues recuerdo que en esos

casos ciertos abogados acababan a veces por creer firmemente en sus propios argumentos, lo que originaba verdaderos gazapos a galimatías fiscales.

Cuántas veces, al defender al Erario, simplemente se soslayaba una tesis o un argumento, no por carencia de tiempo o deseos, sino por falta de estudios a los cuales acudir en busca de auxilio.

Siendo estudiante me preguntaba repetidamente: ¿cuáles son las características que debe reunir una resolución administrativa para ser impugnada ante el Tribunal Fiscal?; o bien: ¿qué debemos entender por resolución favorable a un particular?; o bien: ¿qué caracteriza a un Tribunal de Anulación?; o bien: si el Tribunal Fiscal es un tribunal de anulación, ¿por qué todas sus sentencias no son simplemente declarativas?, etc., sin encontrar respuestas que infundiesen confianza jurídica.

Hace como siete años llegó a mis manos una copia al carbón del ciclo de conferencias que en 1939 sustentó Alfonso Cortina Gutiérrez, en la entonces Escuela Nacional de Jurisprudencia, de la Universidad Nacional Autónoma de México, y que sumaron 15 en total. Si se hubieran publicado, el Derecho Fiscal Mexicano habría tenido un avance extraordinario; pero lamentablemente permanecieron ignoradas.

Deseando que el estudiante de Derecho se interese por conocer y ejercer el juicio de nulidad; que se percate de que hay campos nuevos dentro del Derecho Procesal, y que todo lo que es litigio corresponde al abogado y no a otros profesionales, he tratado de dar forma a esta obra, que tuvo sus bases en las clases que se impartieron en el mes de julio de 1967, a los estudiantes de Derecho y de Comercio de la Universidad Autónoma de San Luis Potosí.

No quiero terminar sin antes expresar mi reconocimiento a distinguidos abogados que, en el tiempo que sus ocupaciones les permitieron, aceptaron revisar y proporcionarme sus opiniones acerca de este trabajo. Ellos son: Martha Villamar, eficaz colaboradora de la Procuraduría Fiscal de la Federación; Alberto Zamora Mendoza, responsable de la tranquilidad fiscal del grupo industrial Cuauhtémoc-Famosa de Monterrey; Rafael Quevedo García, catedrático de Derecho Fiscal de la Escuela Superior de Comercio y Administración del Instituto Politécnico Nacional; Arnulfo Cárdenas Aguirre, ex-jefe de la Sección de Amparos de la Procuraduría

Fiscal de la Federación; y, por último, Fernando Rodríguez de la Mora, catedrático de Derecho Fiscal en la Escuela de Contadores Públicos, dependiente del Instituto Tecnológico Autónomo de México, y Coordinador de la materia en dicha Escuela, quien tiene en preparación una obra de indudable interés para los estudiantes, que versa sobre el Impuesto sobre la Renta.

El autor

Diciembre de 1968.

CAPITULO I

INTRODUCCION. DIFERENCIAS ENTRE EL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE PLENA JURISDICCION Y EL DE ANULACION. VICIOS DE ILEGALIDAD QUE DAN ORIGEN A LO CONTENCIOSO DE ANULACION. LAS CAUSALES DE ANULACION EN EL DERECHO MEXICANO. CAUSAL DE INCOMPETENCIA. CAUSAL DE INCUMPLIMIENTO DE LA FORMALIDAD. CAUSAL DE VIOLACION DE LA DISPOSICION. EL DESVIO DE PODER.

Introducción. —Los administrativistas, al hablarnos de lo contencioso administrativo, aluden, esencialmente, a dos clases de juicios, de plena jurisdicción y de anulación o de ilegitimidad.

En la legislación francesa el juicio de lo contencioso administratrivo más importante, es de plena jurisdicción y se ventila ante un tribunal denominado Consejo de Estado, cuyas decisiones no pueden ser revisadas por el órgano judicial, en virtud de que dicho Tribunal se encuentra a igual nivel constitucional que la Suprema Corte de Justicia.

En otras legislaciones, las decisiones del tribunal administrativo de plena jurisdicción, pueden ser revisadas por los tribunales judiciales en sus diversas instancias, o bien, solamente por la Suprema Corte de Justicia.

En México, siguiendo la tendencia anglo-norteamericana, los órganos judiciales revisan los actos o resoluciones de las autoridades administrativas, siempre que esos actos o resoluciones no sean de la competencia, en

primera instancia, del tribunal administrativo de anulación, que en materia federal existe y que es el Tribunal Fiscal de la Federación.

Las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación pueden impugnarse por el particular afectado, en amparo directo, ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación o ante los Tribunales Colegiados de Circuito; por parte de la autoridad, primero ante el Pleno del Tribunal Fiscal y contra la resolución plenaria, procede el recurso de revisión fiscal ante la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (1).

Aun cuando Francia es la autora de la teoría de la División de Poderes, ya hemos visto que ha creado un recurso contra actos de la administración pública ante un órgano no judicial, sino administrativo, como lo es el Consejo de Estado, por considerar que los actos del Poder Ejecutivo no deben ser revisados más que por un órgano del mismo Poder y no por otro distinto como lo es el Poder Judicial.

En otros países y en especial el nuestro, el crear un tribunal administrativo cuyas decisiones no pueden ser sometidas ante un tribunal judicial, así sea la misma Suprema Corte, se considera como violatorio de la división de poderes que recoge nuestra Constitución en su artículo 49.

Tenemos, pues, que en México el contencioso administrativo de plena jurisdicción, federal o local, se ventila ante tribunales judiciales federales y el contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad en materia federal, ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Sin embargo, hay una fuerte corriente que pone en duda que el Tribunal Fiscal sea un tribunal de anulación, considerándolo más bien un tribunal de plena jurisdicción (2).

Dicho Tribunal es descendiente "en línea directa del sistema francés de lo contencioso administrativo" (3), por lo que se hará breve referencia a los antecedentes históricos de este contencioso.

---

(1) Véase Cap. XV, "De los Recursos contra la sentencia".

(2) A. Cortina Gutiérrez; A. Nava Negrete; A. Serra Rojas, entre otros.

(3) Alfonso Cortina Gutiérrez, "El Control Jurisdiccional Administrativo de la Legalidad y de la Facultad Discrecional", conferencia publicada en la *Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*, número extraordinario, Nov. 1965.

El contencioso de anulación o de ilegitimidad se ventila ante tribunales administrativos por medio del juicio por exceso de poder.

El primer antecedente francés lo encontramos en la Ley 7-14 de octubre de 1790, que señalaba que: "las reclamaciones de incompetencia respecto de los cuerpos administrativos, en ningún caso son del resorte de los tribunales y deben ser llevados ante el Rey, Jefe de la administración general" (4).

Las decisiones del rey se preparaban en el Consejo de Estado y se fundaban, primero, en la incompetencia del autor del acto reclamado; en segundo término, se aceptó el vicio de forma como causal de reclamación y, por el año de 1840, el vicio de desvío de poder "que consiste en el uso de una facultad para fines distintos de aquellos por los que la Ley le ha conferido" (5).

Por 1906 surgió la cuarta causal de nulidad, o sea, la violación de la ley y de los derechos adquiridos, aun cuando esto último se suprimió y se constituyó por el de un simple "interés" en el negocio.

Ante el exorbitante número de asuntos pendientes de resolver por el Consejo de Estado (26,000 al 1o. de enero de 1954), por decreto de 30 de septiembre de 1953 se crearon tribunales administrativos en primera instancia y el Consejo quedó como tribunal en apelación: "sólo excepcionalmente conserva el Consejo su competencia de juez de única instancia".

Diferencias entre el contencioso administrativo de plena jurisdicción y de anulación.—Las diferencias más notables entre el procedimiento de lo contencioso administrativo de plena jurisdicción y el de anulación, conforme a nuestro sistema jurídico, son las siguientes:

a).—En el primero se alega violación del derecho subjetivo o de garantía constitucional; en el segundo, violación de la ley.

b).—El primero, tiene medios para hacer cumplir sus sentencias; el segundo, no cuenta con esos medios.

(4) A. Cortina Gutiérrez, conferencia citada.
(5) A. Cortina Gutiérrez, conferencia citada.

c). — En el primero, el efecto de la sentencia es *interpartes;* en el segundo, el efecto de la sentencia es general o sea *erga omnes.* En efecto, en el contencioso de plena jurisdicción, la sentencia sólo produce efectos contra las autoridades señaladas como responsables; en cambio, en el de anulación, la sentencia produce efectos aun contra autoridades que no fueron señaladas como partes.

Para Cortina Gutiérrez, las características y, por ende, diferencias esenciales entre un Tribunal de Anulación y un Tribunal de Plena Jurisdicción, son:

a). — El primero, al nulificar un acto, no puede "dar instrucciones a la administración sobre el contenido de un nuevo acto, ni menos aun dictarlo"; el segundo, no sólo se limita a nulificar la resolución, sino que está autorizado para "reglamentar las consecuencias de su decisión";

b). — Ante el primero, se impugna "una resolución ejecutoria", por lo que los asuntos de ejecución de contratos administrativos están excluidos del "exceso de poder"; ante el segundo, aun cuando se pueda impugnar en algunos una decisión ejecutoria, el juicio va más allá del objeto limitado de una declaración de nulidad. Es toda una "operación administrativa" la que en su conjunto va a ser examinada. Por ello ha sido tradicional que una contienda sobre la aplicación de un contrato administrativo (no de derecho privado celebrado por la administración) se ventile y decida en el "contencioso pleno". Agrega que también en este juicio se deciden los litigios sobre impuestos directos en los que el contribuyente se ve afectado por una operación administrativa que se concretiza en una resolución individual que nuestra ley llama calificación (hoy de revisión), así como las resoluciones sobre responsabilidades oficiales de funcionarios;

c). — En el primero. "las cuatro causas de nulidad son variantes de la ilegalidad"; en el segundo "no sólo los aspectos externos de la legalidad son materia del contencioso pleno. También los hechos individualizados de los que pudiera derivar un juicio de ilicitud, son el objeto del estudio del caso sometido a la plena jurisdicción"; y

d). — En el primero, el juicio es objetivo "porque en él se examina la conformidad de un acto con las disposiciones de la ley; en el segundo, el juicio es subjetivo, en el que el actor reclama una ventaja personal".

Para Waline, en el contencioso de plena jurisdicción, el juez puede: "o bien pronunciar la anulación de una decisión administrativa, o en cier-

tos casos reformarla (por ejemplo, en materia de autorización de establecimientos peligrosos) o dictar una condenación pecuniaria contra la administración; y encuentra los elementos de su decisión no sólo en la ley que es examinada al compararla con el acto o con la situación que le han sido referidos para ver si existe violación de la ley, sino también en el texto, por ejemplo, de un contrato cuando se trata de saber si una obligación contractual ha sido desconocida o ejecutada. Investigará igualmente si hay culpa cuasi-delictiva o si está en el caso de responsabilidad sin culpa; en una palabra, tiene todas las facultades habituales de un juez".

En cambio, según el propio autor, en el contencioso de ilegitimidad: "el tribunal no tiene todas las facultades habituales de un juez, no puede más que pronunciar la anulación del acto que se le ha sometido pero sin poder reformarlo, es decir, modificarlo; no puede más que mantener el acto, si desecha el recurso, o anularlo... y sobre todo no puede pronunciar una condenación pecuniaria. En cuanto a sus facultades de investigación el juez de anulación tampoco tiene todos los poderes habituales de un juez y se limita a investigar si el acto que se le ha sometido está de acuerdo o es contrario a la ley o tal vez, excepcionalmente en ciertos casos, a lo que se ha propuesto llamar la moralidad administrativa. Pero el juez de anulación no puede investigar si el acto que se le ha sometido fue tomado en violación a una obligación contractual; tal investigación sólo puede hacerse en el contencioso de plena jurisdicción. Este contencioso de anulacion es en suma aquel en el que se atacan los actos del poder público. No puede comparársele a ninguna acción de derecho privado"... (6).

Cortina Gutiérrez afirma que el juicio ante el Tribunal Fiscal "es un juicio de anulación en algunos casos, pero también de plena jurisdicción en otros casos" (7).

Señala dicho autor que con sólo comparar las cuatro causales de nulidad previstas en el artículo 202 del Código Fiscal (Art. 228 en el nuevo Código Fiscal), se observan que coinciden con las que admite la legislación francesa para el juicio por exceso de poder.

Sin embargo, aclara que el juicio fiscal "pudo ser desde su origen, y ha sido con frecuencia, un contencioso pleno". Que no lo es cuando la compe-

(6) Citado por A. Cortina Gutiérrez en su conferencia.
(7) A. Cortina Gutiérrez, conferencia citada.

tencia de las Salas se relaciona con resoluciones ejecutorias, como cuando el Erario determina la existencia de un crédito fiscal, o en tratándose de impuestos indirectos, lo fija en cantidad líquida.

Agrega, para afirmar su opinión, que al establecer el artículo 204 del Código Fiscal (Art. 230 en el nuevo Código) que: "cuando la sentencia declare la nulidad y salvo que se limite a reponer el procedimiento o a reconocer la ineficacia del acto en los que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular, *indicará los términos conforme a los cuales debe dictar su nueva resolución la autoridad fiscal*", y que en esta parte final se encuentra lo que es propio del contencioso administrativo de plena jurisdicción en Francia.

Se considera que el Tribunal Fiscal es un tribunal de anulación y no de plena jurisdicción, aun cuando recoge algunas de las características de este último, pero que no le hacen perder su naturaleza de anulación. Dos son las características que configuran, sin lugar a dudas, que el Tribunal Fiscal es de anulación, y ellas son:

a). — El Tribunal Fiscal no puede ejecutar sus propias sentencias. Ante la negativa de incumplimiento por parte de la autoridad con lo resuelto por dicho tribunal, el actor debe acudir al tribunal de plena jurisdicción, para obtener de este órgano el mandato de exigibilidad o de cumplimiento.

Precisamente porque el Tribunal Fiscal no es de plena jurisdicción, muchos contribuyentes, que han obtenido sentencias favorables, han aceptado que la autoridad la viole parcialmente, antes que enfrascarse en un nuevo juicio y ante tribunal distinto para obtener su cumplimiento total; y

b). — Ante el Tribunal Fiscal el juicio es de ilegitimidad, o sea, violación de la ley con la resolución emitida; en cambio, ante el tribunal de plena jurisdicción en materia administrativa, o sean los Juzgados de Distrito, el juicio es de violación de los derechos subjetivos o de garantías individuales.

El hecho de que el Tribunal Fiscal recoja algunas características del tribunal de plena jurisdicción, no le quita su naturaleza de tribunal de anulación, sino que ello le permite una mejor impartición de justicia administrativa y nada más.

El argumento más importante que se esgrime, para demostrar que en ocasiones el Tribunal Fiscal actúa como un tribunal de plena jurisdicción, es el de que cuando se alega violación de la ley aplicada y ello es cierto, la Sala del Tribunal no se concreta a declarar la nulidad de la resolución reclamada, sino que además señala las bases conforme a las cuales debe dictarse la nueva resolución.

Lo anterior, concretado en el artículo 230 del Código Fiscal, bien puede considerarse como un exceso inútil del legislador, ya que la Sala del Tribunal, al ir analizando lo alegado por el actor y lo expresado por la autoridad, en apoyo de los fundamentos y de las razones que motivaron la resolución, va indicando a quién le asiste el derecho y porqué, o sea, que aun cuando en sus puntos resolutivos, el juzgador se concretara a declarar la nulidad de la resolución, en los considerandos de la sentencia están las bases en que se apoyó para llegar a esa conclusión.

Se pregunta: ¿puede la autoridad administrativa ignorar las razones que se tomaron en cuenta para declarar la nulidad de su resolución?; ¿las mismas no le están indicando el camino a seguir, o mejor dicho, señalando las bases conforme a las cuales debe dictar su nueva resolución?; y ¿la autoridad administrativa puede apoyar su nueva resolución en bases totalmente distintas a las esgrimidas por el Tribunal para declarar la nulidad? Se considera que no.

Vicios de ilegalidad que dan origen a lo contencioso de anulación. — En el juicio de lo contencioso administrativo de anulación, como ya se ha indicado, son cuatro las causales por las que se puede reclamar la anulación de una resolución. Argañarás los señala en los términos siguientes (8):

a). — "Incompetencia del órgano administrativo que produjo el acto";

b). — "Inobservancia de las formas o procedimientos señalados por la norma administrativa para la emanación del acto";

c). — "Violación de la ley (o sea, disconformidad del acto administrativo con la norma legal que lo rige)", y

(8) Manuel J. Argañarás, *Tratado de lo Contencioso Administrativo*, p. 401, Ed. TEA.

d).—"Producción del acto por motivos extraños a la finalidad de la ley que lo autoriza (o sea el vicio especialmente conocido por «desviación de poder»)".

En opinión de Bielsa (9), sólo los tres primeros son vicios de ilegalidad, ya que en cada uno de ellos hay desvío de poder por parte de la autoridad responsable.

En efecto, si la resolución que se impugna no fue emitida por el órgano competente, hay desvío de poder; si la autoridad no respeta las formas o procedimientos señalados por la ley, hay desvío de poder; y si la autoridad al emitir una resolución viola la ley aplicada o deja de aplicar la ley debida, hay desvío de poder.

Como se observa, los vicios de ilegalidad tienen por objeto nulificar la resolución reclamada para el efecto de que se restaure la legalidad, que ha sido violada por la Administración Pública.

Las causales de anulación en el Derecho Mexicano.—Señala el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 228 que: "serán causas de anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo":

a).—"Incompetencia del funcionario o empleado que haya dictado el acuerdo o que haya tramitado el procedimiento impugnado";

b).—"Omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente deba revestir la resolución o el procedimiento impugnado";

c).—"Violación de la disposición aplicada, o no haberse aplicado la disposición debida"; y

d).—"Desvío de poder, tratándose de sanciones".

Causal de incompetencia.—Conforme al Código Fiscal, este vicio presenta dos modalidades: a).—Incompetencia del funcionario o empleado que haya dictado el acuerdo y b).—Incompetencia del funcionario o empleado que haya tramitado el procedimiento impugnado.

La primera de ellas puede presentarse en las formas siguientes:

(9) R. Bielsa.

a). — Invasión de funciones de orden jerárquico, sea que el superior jerárquico ejerza funciones que correspondan a funcionarios subordinados a él, o que éstos ejerzan funciones que correspondan a aquél (10).

En los dos casos y ejemplos siguientes, puede apreciarse clara incompetencia por invasión de funciones del orden señalado:

1. — Conforme al Código Aduanero (11), la determinación y cobro del impuesto de los productos que entran o salen por las aduanas corresponde a éstas y en caso de inconformidad por los interesados, procede el recurso de revisión ante el Director General de Aduanas; sin embargo, es frecuente que cuando como consecuencia de una auditoría fiscal se precisan objetos que se introdujeron al país, sin el pago correcto de los impuestos aduanales, que la Dirección General de Aduanas proceda a determinarlos sin intervención de las aduanas por donde se importaron.

2. — El Código Fiscal de la Federación dispone que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la imposición de las sanciones administrativas por infracciones a las leyes tributarias (12). En los términos del Reglamento Interior de la citada Secretaría (13) compete a la Procuraduría Fiscal de la Federación y Subprocuradurías Fiscales Auxiliares ejercer dicha atribución, salvo en el caso de infracciones aduanales y del registro de automóviles, que corresponde ejercerla a las Direcciones Generales de Aduanas y del Registro Federal de Automóviles (14). Con apoyo en el propio Reglamento Interior, las Oficinas Federales de Hacienda tienen competencia para imponer sanciones pecuniarias que correspondan a las infracciones a las leyes fiscales que sean descubiertas por dichas oficinas con motivo del ejercicio de sus facultades y que no consistan en omisiones de impuestos.

Por lo que establece el Código Tributario se duda de la legalidad de la facultad del Secretario de Hacienda y Crédito Público para delegar esta atribución en las entidades federativas que se coordinen en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, pues las autoridades fiscales de estas entidades no están subordinadas a él en los términos del citado reglamento.

(10) M. Argañarás, obra citada, p. 424.
(11) Artículo 162, I. C.F.
(12) Art. 37, I. C.F.
(13) Publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1979.
(14) Arts. 70 Fracción XX y 80 Fracción XI.

b). — Invasión de funciones *ratione personae,* cuando una autoridad administrativa ejerce funciones que corresponden a otra con la que no existe vínculo jerárquico (14).

Al crearse las Administraciones Fiscales Regionales se delegaron, en favor de estos órganos, una serie de atribuciones que las autoridades centrales han querido seguir ejerciendo directamente. Con tal motivo, tanto el Tribunal Fiscal de la Federación como la Suprema Corte de Justicia de la Nación, han sostenido:

ADMINISTRADORES FISCALES REGIONALES. COMPETENCIA EXCLUSIVA PARA EL COBRO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AL INGRESO GLOBAL DE LAS EMPRESAS CUANDO NO EXCEDA DE VEINTE MILLONES DE PESOS. SU UNICA EXCEPCION. — No son concurrentes con las facultades de la Dirección General del Impuesto sobre la Renta, las que en materia de dicho impuesto delegó el Secretario de Hacienda y Crédito Público a las Administraciones Fiscales Regionales mediante acuerdos de 25 de junio y 19 de septiembre de 1975 (publicados en el Diario Oficial de la Federación el 30 de junio y 1o. de octubre de ese año), porque de la sola lectura de dichos acuerdos se advierte que esas facultades exclusivamente son concurrentes con las del Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Amparo directo 2295/77. — Empacadora de León, S. A. — 13 de julio de 1978. — Unanimidad de 4 votos. — Ponente: Eduardo Langle Martínez. Secretario Jaime C. Ramos Carreón.

(Visible en la página 55 Sección 3a. Tesis de Jurisprudencias emitidas por la Segunda Sala, informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su Presidente al terminar el año 1978, segunda parte).

c). — Invasión de funciones *ratione loci,* cuando la autoridad actúa fuera del área geográfica que legalmente tiene asignada (16).

Es frecuente observar que las oficinas receptoras, en los municipios en que existen dos o más de ellas, se invadan la circunscripción territorial que tienen asignada, lo que de no rectificarse da origen a que se reclame el pro-

(15) M. Argañarás, obra citada, p. 424.
(16) M. Argañarás, obra citada, p. 425.

cedimiento por incompetencia del funcionario o empleado que lo ejecuta. Como nuestra legislación fiscal no distingue entre domicilio y residencia, es indudable que con frecuencia se da este vicio de incompetencia.

d). — Invasión de funciones *ratione temporis*. Para Argañarás, este caso de incompetencia se presenta cuando se toman decisiones por funcionarios que han dejado de serlo o que deben cesar de inmediato en el cargo (17).

Se considera que en esta última situación se está frente a una usurpación de funciones, pues quien emitió el acto carece de investidura pública, ya que si el acto es emitido por quien ha cesado en su cargo o debe cesar de inmediato en él, estaremos frente a un acto emitido por quien no es ya autoridad en ese momento. Si el funcionario ha sido asignado a otro cargo en el momento en que emite su resolución, hay invasión de funciones *ratione personae*.

La comprobación del vicio de incompetencia trae consigo que el tribunal de anulación nulifique la resolución reclamada, para el efecto de que se emita una nueva por la autoridad competente. El tribunal debe pues, abstenerse de entrar al fondo del negocio.

Causal de incumplimiento de la formalidad. — Esta situación se presenta cuando la autoridad omite dar cumplimiento a las formalidades que señala la ley. De acuerdo con el Código Fiscal, este vicio puede darse en dos modalidades: a). — Omisión de las formalidades que legalmente deben revestir la resolución y b). — Omisión de las formalidades que legalmente deban revestir el procedimiento impugnado.

En el primer caso, la autoridad emite la resolución con plena violación de las formalidades que señala la ley, v. gr.: la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles llegó a establecer que las declaraciones de los causantes serían revisadas por comisiones integradas por tres personas (una era el jefe de la oficina receptora, otra un empleado de la misma oficina y la tercera un representante de los organismos de los contribuyentes de la zona), cuando apareciese que los contribuyentes no se producían con veracidad en la declaración de sus ingresos. La resolución podía tomarse por mayoría de votos, con la oposición o el voto casi siempre en contra del representante de los contribuyentes.

(17) M. Argañarás, obra citada, p. 425.

Sin embargo, un jefe de oficina receptora, considerándose el más importante de los tres miembros, decidía fincar diferencias de impuesto vía Comisión Revisora, emitiendo resoluciones a nombre de la Comisión, pero con su sola firma. En este caso hay violación de las formalidades que legalmente deben revestir a la resolución.

El segundo caso, de violación del procedimiento que señala la ley, se presenta cuando la autoridad emite su resolución sin haber respetado el procedimiento en perjuicio del contribuyente.

Al respecto, se señala que cuando la violación del procedimiento no se incluye en el contenido de la resolución, carece de importancia la impugnación de la misma por dicho motivo; y que la importancia en pugnar por el respeto del procedimiento violado surge cuando quizás, de haberse respetado, otro hubiera sido el contenido de la resolución.

Demostrada la violación, el tribunal deberá nulificar la resolución para el efecto de que se reponga el procedimiento.

"*Violaciones de Procedimiento.* —Si ellas se alegan al mismo tiempo que violaciones de fondo, y el tribunal considera que están probadas las primeras, deberá abstenerse de resolver sobre el fondo y concretarse a ordenar la reposición del procedimiento" (18).

Causal de violación de la disposición. —Esta causal de nulidad es de fondo, pues se impugna el derecho en que se apoya la autoridad para fundar su pretensión. El Código Fiscal prevé este vicio de nulidad con dos modalidades: a) Violación de la disposición aplicada y b) No haberse aplicado la disposición debida.

Cuando el tribunal de anulación se avoca al conocimiento de esta causal de nulidad, significa: a) que la resolución impugnada fue emitida por la autoridad competente, y b) que esta autoridad respetó el procedimiento administrativo, así como las formalidades que legalmente debió revestir la resolución. Por consiguiente, no hay impedimento para entrar al fondo del asunto, o sea, para determinar si el derecho aplicado respalda la resolución de la autoridad.

El actor puede apoyar su reclamación en la misma disposición en que

(18) Resolución del Pleno de 12 de julio de 1957.

la autoridad apoya su resolución, demostrando que ha sido aplicada o interpretada en forma errónea, o bien, puede apoyarla en norma diferente, que demuestre que la autoridad dejó de aplicar el precepto debido.

Si la autoridad viola la ley con su resolución, ello puede deberse: a) a un error de hecho, b) a un error de derecho, o c) a mala fe.

Se incurre en el error de hecho cuando el funcionario, al emitir su resolución incurre en falsas apreciaciones sobre determinadas situaciones.

Se incurre en el error de derecho cuando la autoridad interpreta o aplica en forma incorrecta la ley, o deja de aplicar la norma debida; o sea, que se vicia la resolución por una mala interpretación, o porque el derecho que se aplica no es el legalmente indicado, o porque se deja de aplicar al derecho debido.

Por último debemos tener presente que no siempre la autoridad funda y motiva su resolución o bien, como sucede en muchas ocasiones, se funda la resolución pero se olvida motivarla. Interesante es la jurisprudencia que ha sentado la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al expresar:

> "De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuado y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas." (Visible en el informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Segunda Parte, 1978, p. 7).

Hay mala fe cuando el funcionario deliberadamente aplica o interpreta incorrectamente la ley.

El desvío de poder.—Cortina Gutiérrez, cuya influencia en el desarrollo de nuestro Derecho Tributario fue decisiva, reconoce que: "el desvío de poder es en el fondo una teoría que permite a los jueces el examen mismo de las intenciones de los administradores, en la medida en que

hayan podido ser externadas en un acuerdo administrativo; al dictar una resolución dentro de la facultad discrecional si el administrador ha violado el objeto de la ley, si en fin, ha vulnerado con su acuerdo la moralidad administrativa, por desvío de poder es posible nulificar la resolución, usándose el recurso de exceso de poder" (19).

Sin embargo, como coautor de la Ley de Justicia Fiscal y después del Código Fiscal de la Federación que estuvo en vigor hasta el 31 de marzo de 1967, restringió el desvío de poder como causal de nulidad a la imposición de multas.

Dicho jurista explica lo anterior, expresando que: "el motivo que se tuvo para circunscribir en México y dentro del campo del Derecho Tributario, el desvío de poder a la imposición de multas, es el de que en la regulación jurídica de las sanciones que pueden imponerse por infracción a leyes fiscales, es donde con una mayor amplitud se encuentra la facultad discrecional de la administración financiera; por eso, porque la administración financiera más que cualquiera otra actividad de la administración pública, está obligada a sujetarse de manera estricta a los lineamientos marcados por la ley, se estableció el desvío de poder como causa de nulidad de los acuerdos que imponen sanciones pecuniarias, pero no quiere esto decir, sin embargo, que sólo dentro de ese campo se encuentra la facultad discrecional de la administración financiera, ni que, por lo tanto, teóricamente examinada la cuestión desde el punto de vista doctrinal, no pueda pensarse en otras hipótesis diversas de desvío de poder; ellas existen, pero la ley, por razones si se quiere de timidez, al implantar en México el recurso, lo limitó a la imposición de sanciones (20).

Sobre esta causal de nulidad, la Tercera Sala del Tribunal Fiscal de la Federación expresó:

> "Según la jurisprudencia del Consejo de Estado Francés que sirvió de base para elaborar la doctrina en la materia que se considera, consiste éste en que la autoridad demandada al emitir un acto administrativo persiga una finalidad diversa de la que conforme a la Ley debió inspirarle" (21).

(19) Conferencia citada.
(20) Conferencia citada.
(21) Juicio de Nulidad No. 848/944, promovido por Ernesto Madero y Hermanos.

La Segunda Sala del Tribunal Fiscal, resolvió:

"La facultad discrecional que la ley de la materia concede a las autoridades fiscales para fijar las sanciones dentro del límite consentido, está fundada en el interés público cuyo daño más o menos grave pueden ellas justificar en vista de los antecedentes, constancias y circunstancias que tienen entre sí, y si es verdad que dichas autoridades podrían en alguna ocasión extralimitarse en la imposición de las multas, en el caso de que éstas quedaran en su absoluto arbitrio, también lo es que tal posibilidad queda descartada desde que el legislador limita, como lo hizo en el artículo 233 del Código Fiscal, al margen de aquel arbitrio, de modo que cuando, al sancionar, la autoridad fiscal se somete a tales limitaciones, no puede haber desvío de poder" (22).

Por último, la Cuarta Sala del Tribunal Fiscal, sobre desvío de poder en materia de sanciones, dijo:

"Que el presente problema esta Sala lo tiene debidamente explorado, como aparece del juicio 834/957. En la resolución dictada en el juicio mencionado se afirmó textualmente: «La Sala encuentra, que en efecto, la resolución dictada por la Procuraduría Fiscal de la Federación constituye un desvío de poder porque no aplica en forma debida las fracciones III y XII del artículo 212 del Código Fiscal de la Federación, pues si bien es cierto que se encuentra la multa que se impugna comprendida en el arbitrio que le confiere al artículo 233 fracción II de dicho ordenamiento, también debe tenerse presente que en casos similares, como el que se ha invocado, aplicó un porcentaje menor del impuesto evadido». En efecto, de igual manera, en el expediente en que se actúa, se deja acreditado que en idénticas condiciones, por violación al artículo 38 de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles se impuso como multa un 50% del impuesto omitido al señor Joaquín Rubio Townsend, y en cambio, al actor, se le imponen tres tantos de dicho impuesto. Este hecho constituye, por sí sólo, la evidencia de que la autoridad hace uso arbitrario e ilegal del arbitrio judicial que la Ley le confiere, por lo que tal resolución está afecta de nulidad conforme al inciso b) del artículo 202 del Código Fiscal de la Federación. La similitud de los casos estudiados del actor en este juicio, señor Antonio Esper Ize y la del señor Joaquín Rubio Townsend se comprueban, si se toma en cuenta que el primero

(22) Juicio de Nulidad No. 1892/55, promovido por Maximilia de México, S. A.

de los mencionados omitió el pago del impuesto sobre ingresos mercantiles en la cantidad de $506.64, en un período que va del 1o. de enero de 1952 al 31 de diciembre de 1955, como se precisa en la resolución que ahora impugna, y por lo que hace al segundo, éste omitió el pago del impuesto en $2,536.32, en el ejercicio de los años de 1948 a 1953. Por lo tanto, la Sala declara la nulidad de la resolución impugnada, a efecto de que la Procuraduría Fiscal de la Federación dicte otra en la que cuantifique la multa en la cantidad de $253.32, o sea, 50% del impuesto omitido" (23).

(23) Juicio de Nulidad No. 1304/57, promovido por Antonio Esper Ize.

CAPITULO II

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN MEXICO. LEY PARA EL ARREGLO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. TESIS DE VALLARTA. LEY DE LA TESORERIA DE LA FEDERACION DEL 10 DE FEBRERO DE 1927. LEY DE JUSTICIA FISCAL Y CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. NUEVO CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. REFORMA CONSTITUCIONAL DE 16 DE DICIEMBRE DE 1946 Y DE 19 DE JUNIO DE 1967.

Antecedentes históricos de lo contencioso-administrativo en México. — Es creencia que los antecedentes históricos de lo contencioso-administrativo en México se remontan a no más de cuarenta años, ignorándose que hace más de cien años se expidió y fue declarado inconstitucional un ordenamiento que se tituló Ley para el Arreglo de lo Contencioso-Administrativo. Como dignos de comentarse, sólo se hará referencia a los siguientes antecedentes:

a). — Ley para el Arreglo de lo Contencioso-Administrativo, del 25 de mayo de 1853;

b). — Tesis de Vallarta;

c). — Ley de la Tesorería de la Federación, del 10 de febrero de 1927;

d). — Ley de Justicia Fiscal, del 27 de agosto de 1936;

e). — Código Fiscal de la Federación, del 30 de diciembre de 1938,

f). — Código Fiscal de la Federación, del 30 de diciembre de 1966, y

g). — Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, del 24 de diciembre de 1966.

Ley para el Arreglo de lo Contencioso-Administrativo. — A mediados del siglo pasado influyó decisivamente en el avance del Derecho Mexicano D. Teodosio Lares, tanto en la rama del Privado, como en la del Público. Influenciado por la legislacion francesa y en especial por la existencia del Tribunal conocido como Consejo de Estado, D. Teodosio Lares formuló el proyecto de Ley para el Arreglo de lo Contencioso-Administrativo, que al ser aprobado por el Poder Legislativo se conoció más por "Ley Lares" que por su propio nombre, debido, digamos, al "escándalo" que dicha ley provocó en los medios jurídicos mexicanos y que al ser impugnada ante los tribunales judiciales, fue declarada inconstitucional.

Como un homenaje a dicho jurista mexicano se transcribe íntegramente la citada Ley para el Arreglo de lo Contencioso-Administrativo, que consta de 14 artículos, en comparación con los 81 de su Reglamento. Ella dice:

LEY PARA EL ARREGLO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Mayo 25 de 1853

Art. 1o. — No corresponde a la autoridad judicial el conocimiento de las cuestiones administrativas.

Art. 2o. — Son cuestiones de administración las relativas:

I. — A las obras públicas.

II. — A los ajustes públicos y contratos celebrados por la administración.

III. — A las rentas nacionales.

IV. — A los actos administrativos en las materias de policía, agricultu-

ra, comercio e industria que tengan por objeto el interés general de la sociedad.

V. — A la inteligencia, explicación y aplicación de los actos administrativos.

VI. — A su ejecución y cumplimiento cuando no sea necesaria la aplicación del Derecho Civil.

Art. 3. — Los ministros de Estado, el consejo y los gobernadores de los Estados y Distrito, y los jefes políticos de los territorios conocerán de las cuestiones administrativas, en la forma y de la manera que se prevenga en el reglamento que se expedirá con esta ley.

Art. 4o. — Habrá en el consejo de Estado una sección que se conocerá de lo contencioso administrativo. Esta sección se formará de cinco consejeros abogados que nombrará desde luego el Presidente de la República.

Art. 5o. — La sección tendrá un secretario que nombrará también el Presidente de la República de entre los oficiales de la secretaría del consejo.

Art. 6o. — Las competencias de atribución entre la autoridad administrativa y la autoridad judicial, se decidirán en la primera sala de la Suprema Corte, compuesta para este caso de dos magistrados propietarios y de dos consejeros, designados unos y otros por el Presidente de la República. Será presidente de este tribunal el que lo fuere de la misma sala, y sólo votará en caso de empate para decidirlo.

Art. 7o. — En los negocios de la competencia de la autoridad judicial, nadie puede intentar ante los tribunales una acción, de cualquier naturaleza que sea, contra el Gobierno, contra los Estados o demarcaciones en que se dividan, contra los ayuntamientos, corporaciones o establecimientos públicos que dependan de la administración, sin antes haber presentado a la misma una Memoria en que se exponga el objeto y motivos de la demanda. El reglamento determinará la manera en que deberá ser presentada la Memoria y sus efectos.

Art. 8o. — En el caso de embargo de bienes para el pago de canti-

dades debidas al erario, la demanda de dominio en tercería tampoco podrá ser intentada ante los tribunales sin haber presentado antes una Memoria a la autoridad administrativa.

Art. 9o.—Los tribunales judiciales no pueden en ningún caso despachar mandamientos de ejecución, ni dictar providencia de embargo contra los caudales del erario o bienes nacionales, ni contra los fondos o bienes de los Estados, demarcaciones, ayuntamientos o establecimientos públicos que dependan de la administración.

Art. 10.—Los tribunales en los negocios de que habla el Art. 7o., sólo pueden declarar en la sentencia el derecho de las partes y determinar el pago.

Art. 11.—Determinado el pago por sentencia ejecutoriada, la manera en que deba verificarse o la autorización de la venta de algunos bienes, si para ello fuere necesaria, es del resorte exclusivo de la administración, en los términos que expresará el reglamento respectivo.

Art. 12.—Los agentes de la administración en los casos que deben representarla en juicio, los Estados, demarcaciones, ayuntamientos, corporaciones y establecimientos públicos que estén bajo la protección y dependencia del Gobierno, no pueden entablar litigio alguno sin la previa autorización de la autoridad administrativa, de la manera que disponga el reglamento.

Art. 13.—Los tribunales judiciales no pueden proceder contra los agentes de la administración, ya sean individuos o corporaciones, por crímenes o delitos cometidos en el ejercicio de sus funciones, sin la previa consignación de la autoridad administrativa.

Art. 14.—Instalada que sea la sección de lo contencioso, se pasarán a ella los expedientes que correspondan conforme a esta ley.

Tesis de Vallarta.—Ignacio Vallarta, siendo Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostuvo la inconstitucionalidad de la Ley Lares por considerarla violatoria de la división de poderes que recogía nuestra Constitución, porque la existencia de un tribunal administrativo

implicaba la reunión de dos poderes en una sola persona: el Ejecutivo y el Judicial, en materia administrativa, en el Presidente de la República.

Ley de la Tesorería de la Federación del 10 de febrero de 1927. — Establecía en su Capítulo V un juicio de oposición, que se sustanciaba ante el Juzgado de Distrito de la jurisdicción del opositor, dentro de los treinta días siguientes al otorgamiento de la garantía del interés fiscal y gastos de ejecución; sin que en ningún caso debiera tenerse como garantía el secuestro llevado a cabo por la autoridad administrativa — Arts. 60 y 61.

Transcurrido el término de treinta días sin que se hubiese formulado la demanda, se tenía por consentida la resolución administrativa — Art. 62. Si la oficina exactora no recibía aviso oportuno del Juzgado correspondiente, de que ante él se había presentado la demanda, o no se acreditaba ese hecho con certificado expedido por el Juzgado, continuaba adelante el procedimiento de ejecución — Art. 63.

No obstante el respaldo que la Suprema Corte de Justicia de la Nación dio a este juicio, al resolver que el juicio de amparo es improcedente cuando el particular tiene un recurso ordinario de defensa, muy pronto se observó que no era el camino indicado para resolver las controversias entre la Hacienda Pública Mexicana y el contribuyente, porque era un juicio largo y deficiente; no había comunicación entre los Agentes del Ministerio Público y las autoridades fiscales; otorgada la garantía del interés fiscal, el contribuyente perdía interés en continuar el juicio, el cual envejecía por falta de promoción, etc. (1).

Ley de Justicia Fiscal y Código Fiscal de la Federación. — Al crearse el Tribunal Fiscal de la Federación en 1936, mediante la expedición de la Ley de Justicia Fiscal (2), se puso en tela de duda la constitucionalidad de dicho tribunal administrativo; afirmándose que era un tribunal cuya existencia pugnaba con las ideas expuestas por Vallarta en el siglo pasado, con criterios sustentados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y, aun más, de juristas al servicio del Estado. "Permitir que la administración, a través de un órgano autónomo, no subordinado jerárquicamente al Presidente de la República o al Secretario de Hacienda, tuviese la oportunidad de corregir sus propios errores a través de un procedimiento cuyos resulta-

(1) A. Carrillo Flores. *El Tribunal Fiscal de la Federación. Un testimonio*, p. 9, Ed. 1966.
(2) Promulgada el 27 de agosto de 1936 y publicada en el Diario Oficial del 31 del mismo mes y año.

dos el particular podría aun impugnar a través del juicio de amparo, fue una solución que después de 30 años puede ya calificarse como certera. Pero suprimir la intervención de la justicia federal en materia fiscal, a través de un juicio que por casi un siglo había existido en nuestras leyes, parecía, y era, un paso muy audaz en 1935" (3).

Este tribunal se estableció inicialmente con competencia exclusiva sobre materia tributaria, pero mediante diversas reformas se le ha ido ampliando para agregarle la posibilidad de conocer sobre problemas de naturaleza administrativa.

La Ley de Justicia Fiscal tuvo vigencia hasta el 31 de diciembre de 1938, y el 1o. de enero del año siguiente, entró en vigor el Código Fiscal de la Federación (4), que recogió el contenido de la Ley de Justicia Fiscal y, además, incorporó todo lo relativo a los sujetos y elementos de la obligación tributaria, procedimiento económico-coactivo, e infracciones y sanciones.

La expedición del Código Fiscal de la Federación constituyó un extraordinario avance para la legislación tributaria mexicana, observándose en forma curiosa que por desconocimiento de la materia, eran principalmente contadores los que litigaban ante el citado Tribunal Fiscal.

Hasta el momento de su derogación, 31 de marzo de 1967, dicho Código Fiscal no originó mayores problemas para la Hacienda Pública y los contribuyentes. Los defectos de técnica legislativa de que adolecía, se fueron corrigiendo mediante diversas reformas que se le hicieron durante sus 28 años y 3 meses de vigencia.

Nuevo Código Fiscal de la Federación.—Podemos Considerar que el nuevo Código Fiscal de la Federación (5) se expidió como consecuencia de las recomendaciones que en materia tributaria formuló la Organización de Estados Americanos y el Banco Interamericano de Desarrollo, que tienden a lograr el que los países latinoamericanos hagan evolucionar su legislación tributaria, con el objeto de que obtengan una correcta tributación de sus habitantes, en bien de su desarrollo económico.

(3) A. Carrillo Flores, obra citada, p. 19.

(4) Promulgado el 30 de diciembre de 1938 y publicado en el Diario Oficial de 31 del mismo mes y año.

(5) Publicado en el Diario Oficial de 19 de enero de 1967.

La OEA-BID, encargó a un grupo de distinguidos jurisconsultos sudamericanos, la elaboración de un modelo de Código Tributario, sobre el cual nuestro legislador se orientó para reestructurar el nuevo Código Fiscal de la Federación.

Podemos sostener que este nuevo ordenamiento no constituye un avance del Derecho Tributario Mexicano, como lo fue el Código Fiscal de la Federación de 1938, por cuanto que en el nuevo ordenamiento simplemente se hizo una reestructuración del anterior, se agruparon las disposiciones en los términos del citado modelo de Código Tributario y se corrigieron errores de técnica legislativa, así como algunas de las lagunas existentes. Se eliminaron del mismo las normas relativas a la organización del Tribunal Fiscal de la Federación, que se consignaron en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación (6).

Como novedad encontramos, en lo que toca al juicio de anulación, la incorporación de un capítulo relativo a los recursos que las autoridades pueden hacer valer contra las sentencias emitidas por las Salas y el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, que se examinará en el capítulo correspondiente de esta obra (7).

Reforma constitucional de 16 de diciembre de 1946 y de 19 de junio de 1967. — Para salvar las críticas de la constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación, en 1946 se procedió a reformar el artículo 104 de la Constitución estableciéndose que: "en los juicios en que la Federación está interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de... tribunales administrativos creados por ley federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos" (8).

Como consecuencia de la referida reforma contitucional, se estableció, en favor de las autoridades hacendarias, el recurso de revisión fiscal contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, en asuntos en que el crédito se encontraba determinado y fuese mayor de $20,000.00, o bien, cuando el crédito era indeterminado.

(6) Promulgada el 24 de diciembre de 1966 y publicada en el Diario Oficial de 19 de enero 1967.

(7) Véase el Capítulo XV.

(8) Publicado en el "Diario Oficial" de 30 de diciembre de 1946.

Todas las dudas que aún pudiesen existir respecto a la constitucionalidad del Tribunal Fiscal de la Federación o de la existencia de tribunales administrativos en México, desaparecieron con la reciente reforma al artículo 104 Constitucional (9) que quedó como sigue:

"Art. 104.— ... ...

"I.— ... ...

"... ... ...

"Las leyes federales podrán instituir tribunales de lo contencioso-administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración Pública Federal o del Distrito y Territorios Federales, y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

"Procederá el recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia contra las resoluciones definitivas de dichos tribunales administrativos, sólo en los casos que señalen las leyes federales, y siempre que esas resoluciones hayan sido dictadas como consecuencia de un recurso interpuesto dentro de la jurisdicción contencioso-administrativa.

(9) publicada en el "Diario Oficial" de 25 de octubre de 1967 y en vigor el 28 de octubre de 1968.

CAPITULO III

COMPETENCIA DEL TRIBUNAL DE ANULACION EN MEXICO. CASO GENERAL. CASOS ESPECIALES. SOBRE PENSIONES MILITARES Y CIVILES. SOBRE INTERPRETACION Y CUMPLIMIENTO DE CONTRATOS DE OBRAS PUBLICAS. SOBRE RESPONSABILIDADES CONTRA FUNCIONARIOS O EMPLEADOS FEDERALES. SOBRE FIANZAS.

Competencia del tribunal de anulación en México. —La competencia del Tribunal Fiscal deriva de ordenamientos formalmente legislativos, como son:

a). —Su Ley Orgánica, y

b). —Leyes especiales.

La primera, consigna la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal en sus artículos 23 y 24 y las segundas, que otorgan competencia a dichas Salas para conocer de las controversias que surjan con motivo de su aplicación o interpretación son: a). —Ley del Seguro Social, artículo 267 y b). —Ley Federal de Instituciones de Fianzas, artículos 95 y 95 bis.

Del estudio de los ordenamientos arriba citados, podemos dividir la competencia del Tribunal Fiscal en dos tipos de juicios o casos: a). —Caso general, y b). —Casos especiales.

Caso general. —La Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federa-

ción, en su artículo 23 fracciones I a IV, da competencia a las Salas Regionales en juicios que se inicien contra resoluciones.

I.—"Dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación";

II.--"Que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibidos por el Estado";

III.—"Que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales"; y

IV.—"Que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores".

Estos cuatro casos tienen de común aludir a controversias por ingresos de naturaleza fiscal (sea que deriven de tributos, productos o aprovechamientos), que fueron las que inicialmente se otorgaron como competencia y de ahí el nombre con que se conoce al tribunal de anulación que en materia federal existe: Tribunal Fiscal de la Federación. Por consiguiente, esos cuatro casos podemos denominarlos como caso o juicio general de anulación, ya que las Salas Regionales del Tribunal Fiscal son competentes para conocer de toda controversia de naturaleza fiscal que surja en materia federal.

Quedan comprendidos dentro del caso general, los juicios de anulación que promuevan las autoridades contra resoluciones favorables a los particulares, dictados con violación de las leyes aplicadas, que versen sobre materia fiscal, o sea que se refieran a alguno de los cuatro casos antes señalados (1).

Asimismo, quedan comprendidas dentro del caso general, las cuotas obrero-patronales del Seguro Social. En efecto, la Ley del Seguro Social dispone en su artículo 135, que las prestaciones pecuniarias que se determinen en los términos de dicho ordenamiento, a cargo de los trabajadores

(1) Art. 23, L. O. T. F.

y de los patronos, tendrán el carácter de fiscales. Que el procedimiento para su cobro se realizará por conducto de las Oficinas Federales de Hacienda con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación, que regulan las fases oficiosa y contenciosa del procedimiento tributario.

Al estar consideradas las cuotas del Seguro Social como naturaleza fiscal, lo que se confirma al ser consignadas en la Ley de Ingresos de la Federación, se concluye que las resoluciones que emita el Instituto Mexicano del Seguro Social, determinando la existencia de un crédito, o dando bases para su liquidación, o fijando la cantidad líquida a pagar, quedan comprendidos dentro del caso general de competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, ya que en dichas resoluciones se estarán fincando créditos tributarios.

Casos especiales. — En su artículo 23 fracciones V a VIII, la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal señala casos de competencia especial, que en forma paulatina se han ido agregando a la de dicho tribunal. El mismo ordenamiento hace alusión a otros casos especiales, al decirnos su artículo 26: "cuando una ley otorgue competencia al Tribunal Fiscal de la Federación sin señalar el procedimiento a los alcances de la sentencia, se estará a lo que dispongan el Código Fiscal de la Federación y esta ley". Estas leyes son las que se citaron al inicio de este capítulo.

Se consideran casos especiales o particulares, no sólo aquellos cuya competencia se otorga en leyes especiales, sino también los que derivan de la propia Ley Orgánica del Tribunal Fiscal, en virtud de que en forma paulatina se han ido asignando y algunos parcialmente (se incluyó lo relativo a los contratos de obras públicas; pero no se consideraron los de suministro o de uso de los bienes públicos por ejemplo), lo que indica que quizás en un futuro no lejano el Tribunal Fiscal se convierta en un Tribunal Administrativo, cuya competencia sea sobre toda controversia de tipo administrativo.

Sobre pensiones militares y civiles. — La Ley Orgánica del Tribunal Fiscal establece en su artículo 23, fracciones V y VI, que las Salas de dicho Tribunal son competentes para conocer de juicios que versen sobre pensiones militares y civiles.

El citado artículo 23, en su fracción V, primer párrafo, nos dice que las Salas conocerán de los juicios que se inicien contra resoluciones "que

nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército y de la Armada Nacional o de sus familiares o derecho-habientes, con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones".

Aclara en su segundo párrafo, que: "cuando el interesado afirme para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada, o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional, o de Marina, según el caso; o cuando versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado, o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Fiscal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración".

En la fracción VI, el artículo 23 establece que las Salas conocerán de los juicios contra resoluciones: "que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado".

Sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas. — El artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal establece en su fracción VII la competencia de las Salas para conocer de los juicios que versen contra resoluciones: "Que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada".

Bielsa justifica esta competencia, al decirnos que: "la decisión de todo litigio promovido por la ejecución e interpretación controvertida de los contratos administrativos, es de la competencia de los tribunales contencioso-administrativos. El fundamento y justificación de esta competencia está en el objeto del contrato administrativo; es decir, en el grado de interés público que el contrato contiene. Es contrario al principio de la competencia jurisdiccional someter a tribunales civiles o comerciales las contiendas surgidas en la ejecución o cumplimiento de un contrato administrativo. Tanto por el objeto (*ratione materiae*), como por ser la admi-

nistración pública (*ratione personae*), la competencia debe ser de los tribunales contencioso administrativos" (2).

La redacción de la mencionada fracción VII, plantea problemas muy interesantes, como lo son: a) La competencia de las Salas no incluye las resoluciones que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por los organismos descentralizados, y b) La competencia de las Salas incluye las resoluciones que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas, *tanto de bienes muebles como de inmuebles,* celebrados por las dependencias del Poder Ejecutivo Federal.

Como los organismos descentralizados no son dependencias del Poder Ejecutivo, ya que se regulan conforme a los ordenamientos que los crearon o sea, que tienen una personalidad jurídica especial, patrimonio propio y sus funcionarios están desligados de la relación jerárquica existentes en las dependencias de la administración centralizada (3), tenemos que los problemas de interpretación y cumplimiento de los contratos de obras públicas que ellos celebran, no pueden ser del conocimiento de las Salas del Tribunal Fiscal por falta de competencia. Fuera de lo anterior, no se advierte causa sólida para negar competencia al Tribunal, en esta materia de contratos celebrados por los organismos descentralizados.

Respecto a la afirmación de que las Salas del Tribunal Fiscal tienen competencia para conocer de toda controversia que surja sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas de bienes muebles e inmuebles, deriva de que el legislador, aun cuando indudablemente sólo pensó en los segundos, no hizo la distinción correspondiente.

Un problema similar se presentó con motivo de la exención que consignaba la extinta Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles para los ingresos derivados de contratos de obras públicas, al no distinguir entre los dos tipos de bienes sobre los que podrían versar los contratos: muebles e inmuebles. A partir de 1967, esta exención sólo amparó a los ingresos derivados de contratos de obras públicas catalogados como inmuebles. Pero vemos el precedente que sobre este caso emitió por mayoría de votos la Primera Sala del Tribunal Fiscal al resolver el juicio de nulidad

(2) Citado por M. J. Argañarás en su obra *Tratado de lo Contencioso Administrativo*, p. 102.

(3) G. Fraga, *Derecho Administrativo*.

No. 2521/49, promovido por la Cía. Mexicana Aerofoto, S. A., por considerarlo totalmente aplicable frente a lo dispuesto por el artículo 23, fracción VII, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal. Dicha sentencia, expresa:

"En ausencia de un concepto preciso de «Obra Pública» que puede extraerse de textos legales o doctrinarios que viniera a determinar lo que por tal debe entenderse en derecho mexicano o extranjero pero a fin de satisfacer en el caso a estudio el interés jurídico de las partes por cuanto al alcance de la mención que de «Obras Públicas» hace la fracción XXII del artículo 9o. de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, la Sala considera de su deber verificar por cuenta propia la especulación de dicho concepto, encontrando desde luego que son dos los elementos con los cuales queda esencialmente integrado: un objetivo que corresponde a la connotación del sustantivo obra «como toda producción del trabajo humano dirigido por la ciencia o el arte»; y otro subjetivo que corresponde, a su vez, a la connotación del adjetivo «pública», referido a la intevención del Estado para la satisfacción de sus propios fines. Se tendrá así, como el significado más aceptable de la expresión «obra pública», el resultado de un trabajo realizado con arreglo a la ciencia o el arte, sea directamente por órganos del Estado o por encargo y cuenta de éste. De aquí que carezca de fundamentos estrictamente lógicos sostener, como lo hace la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que por «obra pública» sólo debe entenderse aquélla que tiene por objeto la construcción de bienes inmuebles, pues es evidente que la satisfacción de los fines del Estado mediante la prestación de servicios públicos no requiere únicamente el uso de bienes inmuebles, sino también el de bienes muebles; y tan esto es así que la expropiación por causas de utilidad pública, institución que la Procuraduría Fiscal utiliza como referencia, no está limitada a bienes inmuebles, existiendo la posibilidad constitucional de que recaiga sobre toda clase de bienes de propiedad privada. La circunstancia de que el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española ejemplifique su definición de obra pública mediante tipos de construcción material de carácter inmueble, no es bastante, a juicio de la Sala, para llegar a la conclusión que la demandada pretende, porque no puede hacerse depender de citas a manera de ejemplos la naturaleza de conceptos que lo involucran, pero que no los agotan, de manera que si los caminos, puertos, faros, etc., son obras «de interés general que se destinan a uso público» según la connotación del propio Diccionario, esto no significa que esas sean las

únicas o que en el etcétera se modifique esa connotación agregándose implícitamente un dato nuevo no considerado expresamente, el de que las obras públicas sean forzosamente inmuebles. Ahora bien, por cuanto a que, de no restringirse el concepto, se llegaría al extremo de considerar obras públicas la manufactura de lápices, otros útiles de escritorio y vehículos destinados al servicio del Estado, la Sala no encuentra inconveniente en aceptarlo, ya que existe igual razón para calificar como privada o pública la obra necesaria para producir un bien inmueble según se destina a uso privado o a uso del Estado, que para calificar de la misma manera el esfuerzo encaminado a producir un bien mueble que ha de utilizarse por una persona de derecho privado o por una entidad de derecho público. Y aun cuando las argumentaciones de la Procuraduría Fiscal tratan de impedir que los contratistas que producen cosas muebles por cuenta de la Federación, los Estados o los Municipios disfruten de exención en el pago del impuesto sobre ingresos mercantiles, es de advertirse que la fracción XXII del artículo 9o. de la Ley de la materia no contiene distinción alguna al respecto y que, por lo tanto, la intención del legislador no ha quedado expresada en ese sentido, quizás porque en su determinación político-tributaria tuvo en cuenta la conveniencia de liberar al contratista de toda obra pública de cargas que necesariamente repercuten en el costo de lo que produce por orden y cuenta del Gobierno, conveniencia que lo mismo se aprecia tratándose de la construcción de un edificio, que tratándose de la fabricación de vehículos, artículos de escritorio y cualesquiera otras cosas muebles utilizables en los servicios públicos a través de los cuales se satisface el interés común de los gobernadores". Resolución dictada en el juicio de nulidad No. 2521/49, promovido por Cía. Mexicana Aerofoto, S. A.

El magistrado que disintió de la mayoría, Pascual Miravete Madrazo, emitió voto particular en los términos siguientes:

"No es exacto como lo sostiene la mayoría al afirmar que no existe un concepto preciso de «Obra Pública», puede extraerse de textos legales o doctrinarios para determinar lo que por tal debe entenderse en el derecho mexicano o extranjero. En efecto, con referencia a textos legales, debe tenerse en cuenta la Ley de Secretarías de Estado, al señalar las atribuciones y facultades de la Secretaría de Comunicaciones y Obras Públicas, referentes al cuidado y conservación de obras públicas, entendiéndose como tales únicamente inmuebles. Y en

cuanto al aspecto doctrinario, la literatura es copiosa, encontrando entre otros autores que definen el concepto de «obra pública», los siguientes: Antonio Lancía y Sánchez, en el Título XI de su obra de *Derecho Administrativo* define la obra pública, de la siguiente manera: «233. — Concepto y Régimen de las obras públicas. Las obras públicas tienen un doble concepto, según se contraiga a las propiamente denominadas, así como a las que, en el campo doctrinal se nombran trabajos públicos». Las obras públicas, son para Bloevoet «aquellas que están legal o administrativamente afectadas, ya sea al funcionamiento de los servicios públicos o ya sea al uso del público; y trabajos públicos, las operaciones o conjunto de operaciones que tiendan a la construcción, modificación, entretenimiento o reparación de dichas obras». Inmediatamente después, Posada concreta la noción, de «obra pública» a la construcción o conservación de una cosa inmueble por cuenta o cargo de una persona administrativa. En efecto, una característica de la obra pública es la de que siempre se refiere a bienes inmuebles. La construcción de un objeto mueble no se considera, ni en la doctrina ni en el derecho vigente como una obra pública en el concepto propio de esta última. Por otra parte, y en un sentido muy lato García Oviedo, estima obras públicas «las ejecutadas por un organismo administrativo o por su encargo, con un fin inmediato de utilidad pública». Esta finalidad propia que es característica de toda obra pública, hace que la noción de la misma se relacione muy directamente con múltiples problemas económicos y sociales, y en concreto, con el servicio público, del que se le diferencia, sin embargo, porque si bien en el servicio público hay el desarrollo de una actividad que tiende a satisfacer determinada necesidad colectiva de una manera regular y continua, la obra pública es la materialización de esa actividad en un objeto concreto, que el Estado construye para las necesidades de un servicio público o para otro uso propio, como los edificios. Así pues, para este autor se reputa como obra pública, tanto la construcción de un edificio como la de una carretera, cuyo uso sea general y común. José Gascón y Marín, en su *Tratado Elemental de Derecho Administrativo,* sostiene que: «Se entiende por obras públicas, las que sean de general uso y aprovechamiento y las construcciones destinadas a servicios que se hallan a cargo del Estado, de las provincias, de los pueblos». Recaredo Fernández de Velasco en su obra *Los Contratos Administrativos,* manifiesta lo siguiente: . . . «De aquí resultan caracterizadas las obras públicas: 1o. — Porque dependen del Estado entendido en amplio sentido, o sea también de la provincia o

municipio. 2o. — Porque se destinan al uso y aprovechamiento general o a construcciones que se hallen a cargo directo del Estado mismo. 3o. — Porque afectan a un inmueble, a su construcción o a su reparación o a su sostenimiento». Por último, René Foignet, en su *Manual Elemental de Derecho Administrativo* define el concepto de obras públicas en la siguiente forma: «de las obras públicas». Definición. — Se entiende por obras públicas, determinado trabajo de construcción, de conservación o de acondicionamiento de un inmueble, llevados a cabo en intereses de un servicio público por ciertas personas determinadas. Elementos Constitutivos: De esta definición, resulta que tres son los elementos que deben reunirse para que un trabajo tenga el carácter de obra pública. 1o. — Un elemento material que se refiere al objeto. 2o. — Un elemento intencional, que tiene por fin el que se persigue, y 3o. — Un elemento personal que se refiere al cumplimiento de la obra. 1o. — Elemento material. — La obra debe consistir normalmente en construir, acondicionar o conservar un inmueble. 2o. — Elemento intencional. — La obra debe estar hecha para un fin de utilidad pública, de esta manera las obras emprendidas por el Estado, como persona moral, por los bienes de su dominio privado, no afecto a un servicio, no serán una obra pública. 3o. — Elemento personal. — Por último, es necesario que la obra sea iniciada por alguna persona moral."

En contra de la resolución mayoritaria, la Secretaría de Hacienda interpuso el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuya Sala Auxiliar lamentablemente no entró al conocimiento del problema que nos preocupa al resolver que como: "en el caso concreto se trata de trabajos que tiene por objeto bienes inmuebles, resultaría ocioso y sería en cierto modo tarea meramente especulativa determinar si la obra pública incluye en su concepto, no sólo a los bienes inmuebles, sino también a los muebles" (4).

Sobre responsabilidades contra funcionarios o empleados federales. — El artículo 23 de la Ley Orgánica que se viene examinando establece en su fracción VIII, como competencia especial de las Salas del Tribunal Fiscal, el conocimiento de los juicios que se inicien en contra de las resoluciones que "constituyan créditos por responsabilidades contra funcionarios o empleados de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados federales o del pro-

(4) Revisión Fiscal No. 155/950.

pio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades".

Si la competencia del Tribunal Administrativo sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas se fundamenta y justifica en el grado de interés público que el contrato tiene, más razón y justificación asiste en que dicho tribunal sea el competente para juzgar de las resoluciones que constituyan responsabilidades contra funcionarios o empleados del Estado, por actos que no sean delictivos. Los problemas sobre responsabilidades que surgen entre el poder público y su personal, deben examinarse por jueces interiorizados de los problemas de la administración, de los problemas del personal público, en fin, de los casos que con frecuencia originan responsabilidades entre esas dos partes.

Sobre Fianzas. — De conformidad con la naturaleza jurídica del contrato de fianza penal, las compañías autorizadas para otorgar ese tipo de garantías sólo están obligadas a pagar el importe de las cantidades que fijen las pólizas respectivas, cuando se satisfagan los requisitos siguientes: 1o. — Que sean requeridas por el Juez Penal que conozca del proceso respectivo, para que dentro del término de 15 días presenten al procesado en cuyo favor otorgaron la fianza; 2o. — Que esa notificación se haga personalmente; 3o. — Que dentro del término que al efecto se les fije, no cumplan con lo mandado, o sea, no presenten a su fiado; 4o. — Satisfecho lo anterior, el juez penal correspondiente deberá remitir a la autoridad administrativa competente las constancias que acrediten que se han satisfecho los expresados requisitos, para que se les requiera de pago, y 5o. — Que el requerimiento que se les haga por la autoridad fiscal sea debidamente fundado (5).

En caso de inconformidad contra el requerimiento, las instituciones de fianzas demandarán ante el Tribunal Fiscal de la Federación la improcedencia del cobro (6).

(5) Véase Cap. IV, p. 49.

(6) Art. 95 y 95 bis de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas.

CAPITULO IV

INCOMPETENCIA DEL TRIBUNAL DE ANULACION. SOBRE CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES. SOBRE ACTOS POLITICOS O DE GOBIERNO. SOBRE ACTOS DEL PODER JUDICIAL.

Incompetencia del Tribunal de Anulación. — Podemos sentar como regla que al tribunal de lo contencioso-administrativo de anulación o de ilegitimidad, puede otorgársele competencia para conocer de toda controversia que surja entre particulares y el Estado, con las salvedades siguientes:

a). — Es incompetente para conocer de la constitucionalidad de un ordenamiento expedido por el Poder Legislativo;

b). — Es incompetente para conocer de inconformidades sobre actos políticos o de gobierno del Poder Ejecutivo, y

c). — Es incompetente para conocer de inconformidades sobre actos del Poder Judicial.

De la lectura de la Ley de Justicia Fiscal pasando por el Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1938 y de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se observa que se ha ido ampliando la competencia del tribunal de anulación, al grado de que hoy su nombre no corresponde enteramente a su competencia, sin que en ningún momento se haya pretendido eliminar alguna de las salvedades anotadas.

Sobre constitucionalidad de leyes. —De conformidad con el artículo 104 Constitucional, compete al Poder Judicial Federal juzgar de las controversias que surjan contra los actos de los demás Poderes de la Unión. El mismo precepto prevé la existencia de tribunales administrativos, pero cuyas resoluciones o sentencias pueden ser revisadas, en último extremo, por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Iría contra la división de poderes que establece el artículo 49 Constitucional, que el tribunal de anulación en México tuviese competencia para conocer de la constitucionalidad de una ley expedida por el Poder Legislativo, ya que el Poder Ejecutivo, a través de su "tribunal", estaría juzgando actos emitidos por el Poder Legislativo.

Por ello, la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció jurisprudencia en los términos siguientes:

> "El Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para estudiar y resolver sobre la inconstitucionalidad de una ley, ya que tal facultad corresponde al Poder Judicial de la Federación a través del juicio de amparo" (1).

Con apoyo en lo anterior, aun en aquellos casos en que un particular ha acudido ante el tribunal Fiscal demandando la nulidad de una resolución, en virtud de que la disposición que la fundamenta ha sido declarada inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante sentencias que forman jurisprudencia definida, las Salas de dicho Tribunal Fiscal se han declarado incompetentes, pues de aplicar la jurisprudencia que se les invoca significaría arrogarse una competencia que constitucionalmente no tiene. Al efecto, se ha dicho:

> "Se dice que existiendo jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declarando inconstitucional el decreto reformatorio de la Ley de Instituciones de Fianzas que se aplica a la quejosa, el Tribunal Fiscal debió de haberla aplicado. Al hacer este razonamiento la quejosa, olvida que el Tribunal Fiscal, como tribunal de anulación, sólo juzga sobre la exacta aplicación de la ley, sin que pueda examinar la inconstitucionalidad de la misma ley, porque los problemas de constitucionalidad no son de su competencia y en tal

(1) Visible en el apéndice del S. Jud. de la Fed. Jurisprudencia de la S.C.J.N., de los fallos pronunciados de 1917 a 1965, Parte I, Pleno, p. 74.

virtud, la Sala responsable no tenía obligación de aplicar la jurisprudencia indicada por la quejosa, y por lo mismo no pudo cometer la violación que se le imputa, de lo que resulta lo infundado del agravio que se analiza" (2).

No obstante lo expuesto, ha surgido la tesis que sostiene la competencia de las Salas del Tribunal Fiscal para calificar la constitucionalidad de leyes.

Dicha tesis es la siguiente: si el artículo 128 Constitucional nos dice que: "todo funcionario público, sin excepción alguna, antes de tomar posesión de su encargo, prestará la protesta de guardar la Constitución y las leyes que de ella emanen", "es indudable que esa protesta implica la promesa solemne de cumplir con la obligación de guardar la Constitución y las leyes que de ella emanen"... luego, si el Ejecutivo no solamente puede, sino que está obligado a ajustarse a los mandatos de la Ley Suprema, el Tribunal Fiscal que está encuadrado en el marco de dicho Poder, tiene que tener indudablemente la misma posibilidad y la misma obligación..." (3).

Al respecto, se ha dicho: ..."el Ejecutivo Federal, conforme a la Constitución, tiene la facultad de vetar las leyes del Congreso. Uno de los motivos en que se puede fundar el veto sería por inconstitucionalidad de la ley... y es claro que si el Ejecutivo no veta... es porque implícitamente la estima arreglada a la Constitución, de donde resulta que el Tribunal Fiscal de la Federación, al resolver las contiendas fiscales, iría más allá de lo que el jefe del Ejecutivo pudo realizar y no realizó... Si la ley es anticonstitucional, entonces no debe ser un órgano del Ejecutivo, como es el Tribunal Fiscal, sino el Poder Judicial, el que debe resolver tal cosa"... (4).

---

(2) Juicio de amparo No. 1438/56, promovido ante el Juzgado Segundo de Distrito del Distrito Federal, en Materia Administrativa. Criterio adoptado por el Pleno del Tribunal en Resolución de 8 de enero de 1964.

(3) Gabino Fraga, "¿Pueden conocer de problemas de Constitucionalidad de Leyes, autoridades distintas del Poder Judicial de la Federación? (p. 131 de los números 13 y 14 del Tomo IV de la Revista de la Escuela Nacional de Jurisprudencia, correspondientes a los meses de enero a julio de 1947, citado por I. Rueda Heduán, en su tesis profesional "El Tribunal Fiscal de la Federación y su competencia para calificar la Constitucionalidad de Leyes", p. 59).

(4) Dolores Heduán Virués. *Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación*, citado por I. Rueda Heduán, p. 54.

"Los problemas de inconstitucionalidad no forman parte del conocimiento del Tribunal Fiscal, ya que éste, al dictar sus sentencias lo hace a nombre del Presidente de la República, y al no hacer éste uso del veto acerca de la constitucionalidad de la ley se hace solidariamente responsable de la función legislativa y sería un contrasentido obligarlo a revocar un criterio determinado, dentro de una función constitucional" (5).

Sobre este problema se considera que en tanto no se reforme la Constitución, el Poder Ejecutivo, a través de tribunales administrativos, no podrá declarar la inconstitucionalidad de un ordenamiento formalmente legislativo.

Además, no hay que olvidar que el tribunal administrativo y en especial el de anulación, se ha creado para juzgar los actos de la administración, no los del Poder Legislativo.

El Tribunal Fiscal en Pleno reconoció, desde sus primeras actuaciones, la incompetencia de dicho Tribunal "para estudiar y resolver problemas relativos a la constitucionalidad de leyes, aunque sí puede estudiar la constitucionalidad de Reglamentos y actos" (6); competencia esta última que es correcta y admitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al señalar que: "como el Tribunal Fiscal debe fundar sus fallos en ley, cuando un precepto reglamentario aparece contrario a las disposiciones de la ley que pretende reglamentar, debe decidirse la cuestión conforme a la ley superior y no de acuerdo con el precepto que pretendiendo llevar adelante sus disposiciones, en realidad las contraría" (7).

Lo anterior es correcto cuando el Poder Ejecutivo realiza sus funciones como Poder Reglamentario, pero no cuando actúa en los casos en que expresamente la Constitución lo autoriza a emitir ordenamientos o disposiciones que pueden modificar otros formalmente legislativos (8), pues

(5) Juicio Compilado en la p. 1187 del Tomo XC del S. J. de la Fed. Actora: Cía. Telefónica de Sabinas, S. A.

(6) Resolución del Pleno de 30 de octubre de 1939.

(7) Ejecutoria dictada por la Sala Auxiliar de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Revisión Fiscal No. 71/953.

(8) Arts. 29 y 131 Constitucionales (Decreto-Ley o Reglamento de necesidad y Decreto-Delegado o Reglamento por delegación).

cuando actúa con aquel carácter los ordenamientos que con el nombre de reglamentos expide no son más que disposiciones de tipo puramente administrativos.

Un problema que aún no se considera definido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, respecto a la competencia del Tribunal Fiscal, es el relativo a la retroactividad de leyes. La Sala Administrativa de dicho alto Tribunal, ha dicho:

> "Si bien sólo el Poder Judicial de la Federación está válidamente capacitado para resolver las controversias relativas a la constitucionalidad o inconstitucionalidad de las Leyes, también es que las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, dentro del ámbito de sus atribuciones legales, pueden decidir sobre si un acto es retroactivo" (9).

> "Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación sí son competentes para resolver problemas de retroactividad cuando éstas se abordan desde el punto de vista constitucional" (10).

El Tribunal Fiscal de la Federación tiene competencia para resolver problemas de retroactividad, pero referida a la aplicación de las leyes por parte de la administración hacendaria, y no cuando la aplicación es consecuencia de lo consignado por el legislador.

Si el legislador expresa en un precepto transitorio que el aumento a la tasa del impuesto, que entra en vigor el 1o. de enero del año siguiente, se aplicará sobre los ingresos percibidos en el mes de diciembre anterior, indudablemente que ello es violatorio de la garantía constitucional de la no retroactividad de una ley en perjuicio de persona alguna, y, por consiguiente, el Tribunal Fiscal de la Federación será incompetente para conocer de las controversias que se le sometan a su consideración sobre la aplicación de dicho precepto.

En cambio, si no existiera el artículo transitorio y la autoridad administrativa pretendiera aplicar la nueva tasa a los ingresos percibidos en diciembre, indudablemente que surgirá la competencia del Tribunal Fiscal para conocer de las inconformidades por esa aplicación retroactiva de una

(9) Tomo CVII, p. 257, S. J. de la Fed. Actora: La Latino Americana, Cía. de Seguros sobre la Vida.

(10) Tomo XVIII, p. 851, S. J. de la Fed. Actora: Cía. Fundadora Mexicana, S. A.

ley, a situaciones acaecidas antes de su vigencia. En estos juicios no se atacará la retroactividad de una ley, sino la aplicación retroactiva de ella por parte de la administración.

Lo anterior, que no ha sido aceptado por todas las Salas del Tribunal Fiscal, ha sido sostenido por la Tercera, que ha dicho:

> "Respecto al argumento alegado por el representante de la sociedad actora consistente en que el contenido del artículo 4o. transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es retroactivo, la Sala considera que aun suponiendo sin conceder que en efecto el contenido del mismo fuese retroactivo, tal agravio contiene una cuestión de violación a las garantías individuales, específicamente la contenida en el artículo 14 de la Constitución Federal, y ante esa situación, la Sala es incompetente para conocerlo ya que por jurisprudencia sentada por el pleno de este organismo, en tesis de 30 de octubre de 1939, constante a fojas 191 de la Revista de este Tribunal, que contiene tesis plenarias dictadas de los años de 1937 a 1948, Revista publicada en 1949, el Tribunal Fiscal de la Federación no tiene facultad para estudiar y resolver problemas relativos a la constitucionalidad de leyes" (11).

Por último, en buen número de demandas que enderezan los particulares se manifiesta que ante la incompetencia del funcionario responsable incompetente, o que se violó el procedimiento legal, o que hubo violación de la ley aplicada, o bien, desvio de poder, visto el monto de la multa impuesta, se ha violado lo dispuesto por los artículos 14 y 16 Constitucionales. En estos casos, la autoridad demandada plantea el sobreseimiento del juicio alegando incompetencia de las Salas del Tribunal Fiscal para conocer de cuestiones constitucionales. Al respecto, la Sexta Sala del Tribunal Fiscal resolvió:

> "En efecto, lo que debe tomarse en cuenta para determinar la naturaleza de la controversia, es lo que el actor reclama directamente, es decir, si lo que reclama directamente es una violación a la Constitución, se trataría de una cuestión que escapa a la competencia de este Tribunal; pero si lo que reclama directamente es una violación a la Ley, entonces se trataría de un problema de legalidad que debe conocer este Tribunal, aun cuando indirectamente puede considerarse como una cuestión constitucional. La conclusión anterior se explica por-

(11) Juicio de Nulidad No. 1153/56, promovido por Lezama, Cortina y Cía. S. A.

que todas las controversias que se plantean ante este Tribunal, tienen indirectamente el aspecto de constitucionales y, si este Tribunal fuese incompetente para conocer de ellas resultaría que se quedaría sin competencia alguna. En efecto, analicemos el contenido del artículo 202 del Código Fiscal que señala las causas de anulación de una resolución impugnada ante este Tribunal. La fracción a) dice que es causa de nulidad la falta de competencia del funcionario que haya dictado o tratado de ejecutar la resolución; esta causa de nulidad se funda en el artículo 16 Constitucional que dice: «que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente»... La causa de nulidad que menciona la fracción b) por falta de formalidades, se basa en el texto del artículo 14 Constitucional: la fracción c) se basa en el mismo artículo 14 y en el 16 de manera que siempre existe indirectamente en todo juicio seguido ante este Tribunal una cuestión de constitucionalidad, luego debe concluirse que sólo es incompetente cuando la cuestión de constitucionalidad se plantea directamente" (12).

Sin embargo, en fallo reciente, la misma Sexta Sala sostuvo, al alegarse que la autoridad hacendaria había dejado de aplicar lo que nuestra Constitución expresa en su artículo 21 último párrafo, al imponerse a un asalariado multa mayor del sueldo de una semana, que procedía el sobreseimiento del juicio por lo que a ésta causal de anulación se hacía valer, en virtud de que el Tribunal Fiscal de la Federación es incompetente para conocer de inconstitucionalidad de leyes —Juicio de nulidad No. 6366/79, promovido por Lauro Amezcua Delgado—.

Sobre actos políticos o de gobierno.—En la doctrina hay uniformidad en considerar que los actos políticos o de gobierno del Poder Ejecutivo: "escapan al control jurisdiccional al que se someten los actos administrativos" (13), en virtud de que "la función de gobernar no es la de administrar", ya que "la labor de gobernar es una función de dirección, de impulsión, de orientación". Por consiguiente, la labor de gobernar "precede a la acción administrativa, cuyo espíritu infunde y cuyo movimiento determina" y, por lo tanto, el acto administrativo "es como una continuación, acto de complemento o de detalle" del acto político o de gobierno.

(12) Juicio de Nulidad No. 976/49, promovido por Aseguradora Anáhuac, S. A.

(13) García Oviedo, *Derecho Administrativo*, citado por M. J. Argañarás en su Tratado, p. 181.

Concretando en el examen del acto político o de gobierno a los actos del Poder Ejecutivo en materia tributaria, encontramos buen número de ejemplos de dichos actos, que aun cuando pueden ser calificados de erróneos, no pueden ser impugnados ante un órgano jurisdiccional, hasta en tanto se materialice dicha función en actos administrativos.

La labor de regularización fiscal realizada de 1961 a 1963, fue el acto administrativo o de detalle que siguió al acto político o de gobierno en materia tributaria, que el Poder Ejecutivo acordó como medida para permitir la depuración espontánea de aquellos contribuyentes que se encontrasen al margen del cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.

La decisión del mismo Poder Ejecutivo de no otorgar, a partir de 1964 ninguna oportunidad de regularizar las actividades gravadas y realizadas a partir de 1962, fue también un acto político de gobierno, que no puede ser impugnado por quien se considere lesionado con tal política impositiva, pues sólo se podrá reclamar el acto administrativo en que se niega tal oportunidad, si se considera que tal política vulnera lo dispuesto por el legislador en un ordenamiento tributario.

La política hacendaria que el Poder Ejecutivo marca, constituye un acto de gobierno que no puede ser impugnado ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Sobre actos del Poder Judicial.—Con frecuencia, resoluciones de la autoridad administrativa, impugnables ante el Tribunal de Anulación, tienen su antecedente en actos emitidos por un tribunal judicial y la petición de nulidad se funda en irregularidades cometidas por este tribunal que, en opinión del reclamante, vician el acto administrativo.

Frente a esta situación, el Tribunal Fiscal ha reconocido carecer de competencia para resolver el problema que se le plantea, ya que de atribuírsela, entraría a juzgar actos emitidos por un tribunal judicial, con violación de la división de Poderes que consagra nuestra Constitución en su artículo 49, pues estaría invadiendo funciones propias de otros Poderes de la Unión.

El problema que sobre el particular se ha planteado ante el Tribunal Fiscal, ha sido el siguiente: las compañías de fianzas se han inconformado contra el requerimiento de pago de las fianzas otorgadas por reos sujetos a proceso, en virtud de que la autoridad judicial que ha solicitado se hagan

efectivas, no ha satisfecho todos los requisitos que la Ley Federal de Instituciones de Fianzas establece para ello (14). Pero dichas compañías, en lugar de impugnar el acto del tribunal judicial, mediante los recursos establecidos por las leyes procesales, o bien, mediante el juicio de amparo, han pretendido que sea un tribunal administrativo el que nulifique lo resuelto por el tribunal judicial. Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la jurisprudencia siguiente:

> "Como la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación para declarar la nulidad de la resolución que dictó el Juez en Materia Penal ordenando el requerimiento de pago de una fianza carcelaria, juzgó sobre la validez de ese acto; y como ese mismo acto no fue impugnado en forma legal alguna y respecto del cual la aludida Sala carece de competencia para hacer tal juzgamiento, es evidente que se está en presencia de un acto consentido el que ordenó el requerimiento de pago; de donde, la acción de nulidad resulta improcedente" (15).

La misma Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de su Cuarta Sala, ha sustentado idéntico criterio al de la Segunda Sala, al resolver que las decisiones del Tribunal de Arbitraje, que conoce de los conflictos de carácter laboral que surgen entre el Estado y sus trabajadores, no pueden obligar a dicha Suprema Corte.

> "La Suprema Corte ha considerado que, correspondiendo a este alto Tribunal decidir sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de los fallos del Tribunal de Arbitraje, cuando se tratase de actos en los que la Suprema Corte fuese parte, no habría autoridad que pudiera decidir sobre la constitucionalidad de los mismos, porque de hacerlo la propia Corte se constituiría en juez y parte lo que es absurdo jurídico y porque el juicio de amparo es improcedente contra actos de la Suprema Corte de Justicia según la fracción I del artículo 73 de la Ley de Amparo" (16).

---

(14) Véase Cap. III, p. 47.

(15) Revisiones Fiscales Nos. 203/955/A; 229/955/A; 307/955/A; 41/956/A.

(16) Balsi Gómez Moisés, p. 1065, Cuarta Sala, 15 de febrero de 1954. Segunda Sección.

CAPITULO V

PROCEDENCIA DEL JUICIO DE ANULACION. CARACTERISTICAS DE LA RESOLUCION: QUE SEA DEFINITIVA; QUE LESIONE UN INTERES O CAUSE UN AGRAVIO O PERJUICIO; QUE SEA PERSONAL Y CONCRETA; QUE CONSTE POR ESCRITO, EXCEPCION HECHA DE LA DERIVADA DE UNA NEGATIVA FICTA; QUE SEA NUEVA. IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE ANULACION.

Procedencia del juicio de anulación. —Procede el juicio de anulación contra resoluciones dictadas por la autoridad administrativa, sea que las impugnen los particulares (1) o la misma administración, por considerarlas ilegales.

Cuando en atención a la naturaleza y a las características de las operaciones que realizan los contribuyentes no es posible, dentro de los procedimientos ordinarios, precisar con exactitud la base del hecho imponible, la administración hacendaria recurre al convenio, el cual, por requerir el

(1) "El derecho que la ley concede a los particulares para inconformarse ante el Tribunal en contra de las resoluciones de las autoridades fiscales, que consideran atentatorias, es de interés público, y por lo mismo no puede ser materia de renuncia que constituya un derecho de la otra parte para exigir cumplimiento, sin perjuicio de que la parte que pretende no hacer uso de su derecho, puede hacerlo, absteniéndose de intentar la acción correspondiente; pero una vez que ella ha intentado su acción, el Tribunal Fiscal no puede dejar de conocerla, no obstante la llamada renuncia al ejercicio de la misma que se haya hecho con anterioridad". Sentencia dictada en el Juicio de Nulidad No. 3914/46, promovido por Construcciones Nacionales, S. A.

acuerdo o consentimiento del contribuyente, no puede asimilarse a una resolución y, por ende, ser atacado en juicio de nulidad. Sólo aquella decisión, concretada en una resolución, emanada como un acto de imperio de la autoridad puede ser reclamada ante el tribunal de anulación.

En ocasiones la autoridad disfraza el convenio expidiendo un oficio que parece resolver un asunto; pero al cual no se le da trámite hasta en tanto el contribuyente a quien va dirigido lo acepta en sus términos. El documento correspondiente lleva, inclusive, las firmas del funcionario que lo expidió y la del contribuyente. ¿Puede sostenerse válidamente que en estos casos hay una resolución emanada de la autoridad? Debe estimarse que no, ya que se requiere el acuerdo del contribuyente por tratarse de bases extralegales, pues si no lo fueran se le impondrían y no se esperaría su conformidad.

El Pleno del Tribunal Fiscal estableció, mediante decisión de 16 de noviembre de 1937, la jurisprudencia siguiente:

> "Existe para todos los juicios en que se discuta la licitud de resoluciones dictadas en materia fiscal que establezcan una prestación por la aplicación unilateral de la Ley, o por el resultado de un pacto convencional, siempre que en este último caso el sujeto pasivo, deudor del Estado, se haya previamente sometido a la facultad económico-coactiva, en cuya hipótesis el fallo tiene un alcance ilimitado, pudiendo dictarse la nulidad no sólo por la incompetencia de la autoridad de la que emana el acto, sino también por vicios de ilegalidad intrínseca del mismo. El tribunal es igualmente competente para conocer de los juicios iniciados en todos aquellos ca[illegible] en que pretenda aplicarse la facultad económico-coactiva sin previo sometimiento contractual a ella, no obstante que la prestación que se exija resulte de un acto convencional, pero en este caso debe limitarse a declarar la nulidad, aun de oficio, por incompetencia de la autoridad de que emana dicho acto, sin que pueda analizar la legalidad misma del crédito" (2).

El hecho de que la autoridad hacendaria recurra al procedimiento económico-coactivo para hacer efectivo los créditos derivados de un convenio por incumplimiento del contribuyente, no cambia la naturaleza del acto jurídico del cual emanan, ni por lo tanto hay competencia del Tribunal Fiscal. Habrá competencia para juzgar si por culpa del contribuyente procedía la aplicación del procedimiento económico-coactivo.

(2) Resolución del Pleno de 16 de noviembre de 1937.

Características de la resolución. — La resolución atacada en juicio de nulidad debe de reunir las siguientes características:

a). — *Que sea definitiva.* — Estaremos en presencia de una resolución de esta naturaleza, cuando ella no admita un recurso administrativo, salvo que éste sea optativo, ni revisión de oficio. Estaremos en presencia de un recurso administrativo no optativo cuando el contribuyente, inconforme con la resolución que lo admite, debe agotarlo antes de acudir al juicio de nulidad. La resolución admite revisión de oficio cuando la autoridad administrativa, por sí misma y sin que obre inconformidad del particular, debe revisarla para juzgar si conforme a la ley está correctamente dictada y por ende, procede aprobarla, o bien, ha de modificarla o revocarla.

Sobre esta característica, Bielsa nos dice que resolución definitiva: "es la que dicta la autoridad superior y que ya no puede reverse por la propia autoridad" (3).

La Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación establece, en su artículo 23 párrafos primero y último, que: "Las Salas del Tribunal conocerán de los juicios que se inicien en contra de las resoluciones definitivas"... y que... "las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado". El Código Fiscal de la Federación en su artículo 190, fracción IV, señala que es improcedente el juicio ante el Tribunal Fiscal: "contra las resoluciones o actos respecto de los cuales conceda este Código o la ley fiscal especial, algún recurso, medio de defensa ante las autoridades administrativas, o deban ser revisadas de oficio, por virtud del cual puedan ser modificadas, revocadas o nulificadas, aun cuando la parte interesada no la hubiese hecho valer oportunamente. No operará este caso de improcedencia cuando las disposiciones respectivas declaren expresamente que es optativa la interposición de algún recurso o medio de defensa ante las autoridades administrativas". En otras palabras, una resolución administrativa es definitiva cuando contra ella no proceda agotar un recurso administrativo, salvo que éste sea optativo, ni admita revisión de oficio.

Nuestros tribunales judiciales federales han resuelto, sobre el concepto de difinitividad, lo siguiente:

---

(3) R. Bielsa, *Sobre lo Contencioso Administrativo*, Ed. 1954, p. 94.

"La calificación de difinitividad de una resolución para los efectos de la procedencia del juicio fiscal, en los términos del artículo 22 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se determina atendiendo a la naturaleza misma de la resolución de que se trate y no respecto a las modalidades que adopte, esto es, una resolución se considera definitiva en el aspecto procesal, cuando contra ella no proceda ningún recurso o medio de defensa que la modifique o revoque, independiente de que en su modalidad sea o no definitiva." (Tercer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera Parte, 1976, p. 237).

En ocasiones, la autoridad administrativa emite resoluciones fincando simultáneamente créditos de distinta naturaleza, unos con la característica de definitividad y otros, con la característica de provisionalidad, por admitir revisión de oficio. Por ejemplo: el contribuyente, al ser notificado de la imposición de una multa equivalente a uno o dos tantos de impuesto omitido, tiene conocimiento, en ese momento y por la misma resolución, de que se le atribuye una omisión de impuestos. En el anterior Código Fiscal de la Federación, la resolución, por lo que tocaba a la multa era provisional, ya que admitía revisión de oficio, pero definitiva por lo que correspondía a la omisión de impuestos a que se aludía, ya que no admitía recurso, ni revisión de oficio.

Sobre esa situación, el Pleno del Tribunal Fiscal sostuvo que:

"En tales actos cabe distinguir dos clases de resoluciones: una la que impone la sanción que es revisable por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de acuerdo con el artículo 218, fracción II del Código Fiscal de la Federación y, otra, la que ordena que se cobre el impuesto omitido y que debe estimarse definitiva por estar comprendida en la fracción I del artículo 160 del propio ordenamiento, que se refiere a resoluciones que sin ulterior recurso administrativo, determinen la existencia de un crédito fiscal, lo fijan en cantidad líquida o dan las bases para su liquidación. Ahora bien, sin lugar a dudas, la resolución principal contenida en tal proveído es la que fija el crédito fiscal en concepto de impuesto omitido y la accesoria la multa, pues ésta es consecuencia de la declaración de haberse omitido el impuesto; por tanto, como el artículo 218, fracción II del Código Fiscal se refiere exclusivamente a las multas y sólo respecto de ellas establece su carácter provisional, resulta que el crédito principal (impuesto) no es provi-

sional, sino definitivo y procede el juicio ante el Tribunal Fiscal contra su cobro" (4).

La reforma introducida a la fracción VIII del artículo 190 del Código Fiscal, en vigor a partir del 1o. de enero de 1978, contiene una nueva modalidad al concepto de definitividad, al expresar: "Contra resoluciones administrativas en que se determinen créditos fiscales conexos a otro que haya sido impugnado por medio del recurso de revocación a que se refiere el artículo 161 de este Código;

Para efectos de esta fracción, se entiende que hay conexidad siempre que concurran las causas de acumulación previstas en el artículo 208 de este Código;"

De acuerdo con lo transcrito, si la resolución determinando impuestos a pagar se impugna en recurso administrativo y éste está pendiente de resolverse, la resolución imponiendo una multa deberá impugnarse también mediante el recurso administrativo de revocación, por lo que ésta última no es definitiva para efectos del juicio de anulación.

b). — *Que lesione un interés o cause un agravio o perjuicio.* — La resolución debe ser perjudicial para el titular de la misma, o sea, a quien va dirigida. No puede un tercero impugnar una resolución definitiva que ha sido consentida por su titular, alegando que le lesiona un interes o le causa un agravio por el fenómeno de la repercusión, ya que no está frente a un interés legítimo directo, sino de uno resultante de efectos económicos. Cuando un contribuyente consiente, correcta o incorrectamente, una resolución que le indica que determinado bien que enajena se encuentra gravado en una tasa mayor de la que ha venido aplicando, lo que originará aumento en su precio por la traslación del mayor gravamen, no pueden los consumidores del bien impugnar la resolución, por carecer de interés legítimo y no ser los titulares del agravio.

Al respecto, la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación expresa, en su artículo 23 fracción IV, que: "Las Salas del Tribunal conocerán de los juicios que se inicien en contra de las resoluciones definitivas... que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores". El Código Fiscal en su artículo 190, fracción I, establece que es improcedente el juicio ante el Tribunal Fiscal:

(4) Resolución del Pleno de 9 de julio de 1947.

"Contra resoluciones o actos que no afecten los intereses jurídicos del actor".

En otro aspecto, la Séptima Sala del Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que el agravio existe si se reclama el pago de una prestación fiscal o se impone una sanción, o en alguna forma se lesionan los intereses de un particular, pero no cuando sólo se exige la presentación de una declaración para el pago de un impuesto; por lo que consideró improcedente la demanda que se instauró contra una resolución de ese tipo, sin perjuicio de que enderezase otra que sí, como consecuencia de tal resolución, se dicte cualquiera otra que sí cause agravio en forma concreta y determinada (5).

Lo anterior debe considerarse erróneo, ya que en la resolución se está imputando la calidad de contribuyente a una persona que quizás legalmente no lo sea. La siguiente resolución de la autoridad, al no satisfacerse el requerimiento, será la imposición de una sanción pecuniaria, cuya impugnación se considerará improcedente, por ser extemporánea la demanda respecto al alegato de que la multa es ilegal por no ser causante del impuesto por el que se exige la presentación de la declaración.

c). — *Que sea personal y concreta.* —Cuando se está frente a una resolución de carácter general y abstracta, violatoria de la ley en que se apoya, no puede ser impugnada en juicio de nulidad hasta en tanto no se exija su cumplimiento mediante resoluciones individuales y concretas. La resolución general no causa ningún agravio, en tanto la autoridad no aplique a casos concretos lo que ella establece con violación de la ley.

> "La resolución tiene el carácter de impersonal, general y abstracta y, por lo tanto no puede dar lugar al juicio ante este Tribunal, pues éste sólo procede cuando se trata de casos concretos en que el agravio sea ocasionado a persona determinada por aplicación de normas de carácter general como la resolución misma de que se trata, siendo tal la interpretación constante de las Salas. El juicio ante este Tribunal es similar al juicio de amparo, en el cual se resuelvan sólo casos concretos, sin hacer declaraciones de carácter general sobre las leyes en que se fundan, aunque indirectamente se ataque la propia Ley a través del ataque a la resolución. De modo similar, pues, la Sala no puede ocuparse de una resolución que, como la impugnada, no se está aplican-

(5) Juicio de Nulidad No. 1397/44, promovido por Distribuidora de Café Coatepe S. A

do a caso concreto alguno. El Tribunal está integrado por siete Salas que pueden conocer de los juicios que ante ella se intentan. Como sus resoluciones tienen el carácter de cosa juzgada, resultaría entonces que si la Sala resolviera la validez o la nulidad de la resolución impugnada, en cualquier caso distinto presentado ante las demás Salas del Tribunal, las mismas tendrían que respetar la cosa juzgada pronunciada por esta Sala, lo que es contrario al principio de su autonomía y a la posibilidad de que dicten resoluciones en los casos concretos según su propio juicio y las circunstancias más o menos variables que en los mismos concurran" (6).

Al respecto, el Código Fiscal en su artículo 190, fracción VI, nos dice que es improcedente el juicio de anulación: "contra de ordenamientos que dan normas o instrucciones de carácter general y abstracto sin haber sido aplicados concretamente".

Sin embargo, como ya ha sucedido, puede presentarse el caso de que se expida una circular o acuerdo que contenga normas o reglas autoaplicativas, violatorias de la ley en que se apoya, v. gr.: se emite una circular a los Jefes de Oficinas Receptoras indicándoles que deberán proceder a la clausura de los establecimientos de calzado, en todos los casos en que tengan conocimiento de que los expendedores no repercuten en forma expresa, en sus operaciones, el impuesto sobre ingresos mercantiles. Como esta es una obligación no prevista en la ley de la materia, tenemos que si el afectado espera la aplicación de la circular para acudir al juicio de nulidad, las consecuencias para él serán graves ya que sólo mediante el juicio de plena jurisdicción, o sea de garantías, puede evitar la clausura de su negocio.

d). — *Que conste por escrito, excepción hecha de la derivada de una negativa ficta.* — El Código Fiscal expresa en su artículo 190, fracción VII, que es improcedente el juicio de anulación "cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe la resolución o acto impugnado" y el artículo 92 del mismo ordenamiento, señala que: "las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en el término que la ley fija o, a falta de término establecido, en 90 días. El silencio de las autoridades fiscales se considerará como resolución negativa cuando no den respuesta en el término que corresponda".

(6) Juicio de Nulidad No. 2723/51, promovido por Rodolfo Pérez Huesca.

Por consiguiente, si no existe una resolución por escrito o no han transcurrido 90 días desde que se formuló una instancia o petición a la autoridad administrativa, no se satisface esta cuarta característica.

Pero, ¿y qué valor tiene esa resolución que consta por escrito pero que carece de la firma autógrafa del funcionario que debe suscribirla y sólo contiene el facsímil de éste?

El Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha resuelto, sobre esta duda, lo siguiente: "El hecho de que la resolución impugnada contenga facsímil y no firma autógrafa, no significa que aquélla carezca de dicho requisito formal." (Visible en el Informe de Labores de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera Parte, 1978, p. 173).

Apartándose de dicho criterio, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha sentado la siguiente jurisprudencia:

> "La existencia de una firma facsimilar en una resolución, entraña una causa de anulación que puede hacerse valer en el juicio de nulidad, ya que en el mismo no se ataca la legalidad de la notificación, sino la contraversión de formalidades que debe reunir la propia resolución impugnada. — Por, tanto, no es procedente exigir la previa interposición del recurso de nulidad de notificaciones." (Visible en el Informe de Labores del Tribunal Fiscal de lá Federación 1978/1979, p. 42).

e). — *Que sea nueva.* — El Código Fiscal en su artículo 190, fracciones II, III y V, nos dice que es improcedente el juicio "contra las resoluciones o actos que sean materia de otro juicio que se encuentre pendiente de resolución ante el Tribunal Fiscal, o que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el mismo Tribunal, siempre que hubiere identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas"; o "contra resoluciones o actos consentidos, expresa o tácitamente, entendiéndose por estos últimos, aquellos contra los que no se promovió el juicio dentro de los plazos señalados en este Código"; o "contra resoluciones o actos administrativos que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial".

El primer caso presenta dos aspectos: 1o. — Cuando la autoridad emite, por error, idéntica resolución a una que se está impugnando ante el

Tribunal Fiscal; y 2o.—Cuando se está en presencia de una resolución sobre la que ya se ha dictado sentencia por el propio Tribunal y por ende, se está frente a una cosa juzgada.

En el segundo caso, se está frente a una resolución "firme". Bielsa señala que la resolución firme "no admite recurso alguno ni jerárquico (o administrativo) ni contencioso administrativo", "pues luego de notificada ha sido consentida" (7).

Respecto al mismo caso segundo, se tienen los problemas siguientes:

1.—El Código Fiscal establece en su artículo 25, primer párrafo: "que podrá hacerse el pago de créditos fiscales «bajo protesta» cuando la persona que los haga se proponga intentar recursos o medios de defensa. El pago así efectuado extingue el crédito fiscal y no implica consentimiento con la disposición o resolución a la que se de cumplimiento". De lo transcrito se concluye que cuando en una resolución se finca un crédito fiscal y el interesado hace el pago en forma lisa y llana, el juicio que él promueva, dentro del término legal, contra dicha resolución, es improcedente por consentimiento expreso.

Sin embargo, puede surgir el problema planteado en la página 155, cuando se impugna una resolución que determina un crédito fiscal que es consecuencia de otro: multa que sanciona diferencias de impuestos omitidos que se consintieron al no haberse impugnado oportunamente. Esta resolución es nueva por lo que toca a lo accesorio, pero no por lo que toca a lo principal.

No siempre el interesado se percata de la dualidad de la resolución y espera, para acudir al juicio de nulidad, el que la autoridad administrativa resuelva en definitiva sobre la multa aplicada con el carácter de provisional. Resultado, que al impugnar la resolución que en definitiva señala el monto de la multa y alegarse que ella es improcedente porque no se ha omitido impuesto alguno, como se demostrará con las pruebas que se ofrecen, la Sala del Tribunal Fiscal decreta el sobreseimiento del juicio por lo que toca al impuesto y declara la validez de la multa, aduciendo que como es accesoria de lo principal, que ha quedado firme, sigue su suerte (8).

(7) R. Bielsa, *Sobre lo Contencioso Administrativo*, Ed. 1954, p. 94.
(8) Juicio de Nulidad No. 2386/56, promovido por Casino de la Laguna, A. C.

Aun cuando el argumento anterior parece inobjetable, el causante puede impugnar la resolución que impuso la multa, siempre que no ataque el origen de ella, alegando no haber incurrido en omisión de impuestos, ya que su oportunidad para esta defensa ha pasado. Lo que puede reclamar es la falta de observancia de las reglas que el mismo Código Fiscal exige que se tengan presentes por la autoridad administrativa, en la imposición de las multas.

La resolución que impone una sanción pecuniaria no da oportunidad para reclamar la determinación de un impuesto que la autoridad consideró omitido y que en su oportunidad no fue atacada por el interesado, sino únicamente para exponer las razones y fundamentos legales que demuestren que la resolución sancionatoria está viciada de ilegalidad o hay desvío de poder.

2. — La resolución recaída a una solicitud de condonación parcial de una multa, ¿es nueva? La condonación parcial de una multa es solicitada por aquel que reconociendo haber incurrido en la infracción de un ordenamiento tributario y habiendo quedado firme la resolución que lo sancionó, bien porque no la impugnó o porque habiéndola impugnado, la decisión del Tribunal Fiscal o en último extremo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no lo favoreció, pide se reduzca el monto de la multa atendiendo a razonamientos de carácter moral: que de hacércele efectiva, se le privará de todo su patrimonio; que actuó por ignorancia y no por mala fe; que ningún daño económico se ocasionó al Erario, etc. (9), razonamiento que pudieron hacerse valer, en su oportunidad, como desvío de poder, en el momento de la imposición de la multa.

De lo anterior se aprecia que es improcedente el juicio de nulidad que se intenta contra la negativa de condonación parcial de una multa, por no ser nueva la resolución que se dicte.

En el tercer caso, se trata de evitar la duplicidad de juicios en bien de la economía procesal.

Un problema aún no resuelto con claridad por nuestros tribunales, es el relativo a que muchos causantes, los más por ignorancia y otros por creer que una aclaración bien hecha puede originar que la administración mo-

(9) Arts. 31, segundo párrafo, y 167, C. F.

difique su determinación, interponen contra una resolución definitiva su inconformidad ante la misma autoridad que la emitió, quien en ocasiones da entrada a la inconformidad y después de analizar los nuevos argumentos y pruebas que se acompañan y ofrecen, confirma su resolución. Contra esta segunda resolución, los interesados acuden al Tribunal Fiscal.

Sobre este problema, Bielsa sostiene que: "si la resolución adolece de algún vicio de legalidad y la autoridad la confirma, entonces puede hablarse de resolución nueva a los efectos del recurso contencioso administrativo" (10).

Al respecto, la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido jurisprudencia de que cuando la autoridad da entrada a un recurso no previsto en la ley, procediendo al estudio de los nuevos argumentos que se enderezaron contra la resolución definitiva, es procedente el juicio de nulidad que se entabla contra la segunda resolución que confirma a la anterior, en virtud de que es una nueva resolución.

El legislador, tratando de dar término a esta situación, al elaborar el nuevo Código Fiscal de la Federación expresó, en su artículo 158, lo siguiente:

> "Contra las resoluciones dictadas en materia fiscal federal, sólo procederán los recursos administrativos que establezcan este Código o los demás ordenamientos fiscales. Cuando no exista recurso administrativo, será improcedente cualquier instancia de reconsideración. Las resoluciones que se dicten como consecuencia de recursos no establecidos legalmente, serán nulas. Dicha nulidad será declarada, aun de oficio, por la autoridad superior a la que hubiere dictado la resolución si ésta no modifica, en favor del particular la primera resolución; si hubiere modificación favorable al particular, la nulidad de la nueva resolución sólo podrá ser declarada por el Tribunal Fiscal."

En los términos de esta disposición se pretende impedir el que un funcionario revoque las resoluciones emitidas en perjuicio de un particular, no obstante que el propio funcionario sea el más convencido de la ilegalidad de la misma, ya que al hacerlo como consecuencia de una instancia que legalmente no existe, esa segunda resolución puede ser impugnada por la

(10) Obra citada, p. 96.

misma administración hacendaria con sólo demostrar que se emitió sin que existiese en favor del particular recurso administrativo alguno.

Puede estimarse que es un absurdo el que la administración se vea impedida de revocar sus propias resoluciones, en beneficio del particular, cuando éstas se hayan dictado con plena violación de la ley en que se apoyaron; obligar que en esos casos el perjudicado deba acudir, indefectiblemente, a juicio de nulidad, no obstante que la autoridad responsable reconozca su error, es negar oportunidad de justicia y recargar al Tribunal Fiscal de juicios innecesarios.

Que en la práctica la administración hacendaria viene reconociendo sus errores, al revocar sus propias resoluciones, no obstante lo dispuesto por el artículo 158 del Código Fiscal, no significa que el problema esté resuelto, pues lo estará hasta que se modifique la disposición citada. Mientras tanto, la autoridad puede reclamar su resolución favorable con sólo demostrar que se expidió sin existir recurso administrativo alguno, sin importar si en el fondo del asunto le asiste o no el derecho.

Improcedencia del juicio de anulación. —De acuerdo con lo antes expuesto, tenemos que es improcedente el juicio de anulación cuando se está frente a una resolución que no es definitiva, sea porque admite un recurso administrativo no optativo, o porque será objeto de revisión de oficio por el superior jerárquico, o por una dependencia distinta a la que la emitió, o porque se determinan créditos fiscales conexos a otro que haya sido impugnado por medio del recurso de revocación; porque no lesione un interés o no cause agravio o perjuicio alguno; porque es de carácter general y abstracto; porque no conste por escrito, o bien, no hayan transcurrido 90 días desde que se formuló la instancia a la autoridad; y, por último, porque no es nueva.

Bielsa nos dice que una resolución no es nueva (11):

"1o. —Cuando ella no se ha dictado en vía administrativa;

"2o. —Cuando ella es igual a la consentida;

(11) Obra citada, p. 96.

"3o. — Cuando el fondo de la cuestión, y por tanto de la decisión, es igual a la ya resuelta; y

"4o. — Cuando la resolución es reproducción a otra anterior, consentida, o no, pero definitiva."

CAPITULO VI

FUNCIONAMIENTO DEL TRIBUNAL DE ANULACION EN MEXICO. DE LA SALA SUPERIOR. FIJACION DE LA JURISPRUDENCIA. DE LAS SALAS: SU NUMERO E INTEGRACION; SU COMPETENCIA; DE LAS AUDIENCIAS; SUPLETORIEDAD DEL DERECHO PROCESAL. NO HAY CONDENACION DE COSTAS.

Funcionamiento del tribunal de anulación en México. — El Tribunal Fiscal de la Federación es un tribunal administrativo dotado de plena autonomía, con la organización y atribuciones que le otorga su ley orgánica, o sea, que actúa con plena independencia de la autoridad hacendaria y demás autoridades administrativas, ya que posee su propio presupuesto y el nombramiento de sus magistrados es por acuerdo del Presidente de la República, los que no podrán ser removidos de su cargo sin causa justificada, ni podrán reducírseles sus emolumentos durante el término de su cargo (1).

El Tribunal se integra por la Sala Superior y por las Salas Regionales que por razones de división de trabajo, se ha iniciado su desconcentración (2).

"El hecho de que en una demanda de amparo se señale como autoridad responsable al Tribunal Fiscal y no a la Sala que hubiere

(1) Artículos 1o. y 3o. L. O.
(2) Artículo 2o., L. O.

dictado la sentencia que se reclame, no implica la inobservancia de la fracción III del artículo 116 de la Ley Reglamentaria del Juicio Constitucional, porque la circunstancia de que para mayor eficacia y prontitud en el despacho de los asuntos, dicho Tribunal se divida para su conocimiento y decisión en cinco salas, no significa que éstas sean autoridades autónomas y distintas de aquél" (3).

De la Sala Superior. —La Sala Superior del Tribunal se constituye con nueve magistrados, bastando la presencia de seis de ellos para que pueda efectuar sesiones. Sus resoluciones se tomarán por mayoría de votos de los magistrados presentes, los que no podrán abstenerse de votar sino cuando tengan impedimento legal. Las sesiones de la Sala Superior serán públicas, salvo los casos en que la moral o el interés público exijan que sean secretas (4).

Las principales atribuciones de la Sala Superior, son (5):

I. —Fijar la jurisprudencia del Tribunal conforme al Código Fiscal de la Federación;

II. —Resolver los recursos en contra de las resoluciones de las Salas Regionales, que concedan las leyes;

III. —Conocer de las excitativas para la impartición de justicia que promuevan las partes, cuando los magistrados no formulen el proyecto de resolución que corresponda o no emitan su voto respecto de proyectos formulados por otros magistrados, dentro de los plazos señalados por la ley;

IV. —Resolver los conflictos de competencia que se susciten entre las salas regionales;

V. —Establecer las reglas para la distribución de los asuntos entre las Salas Regionales cuando haya más de una en la circunscripción territorial, así como entre los magistrados instructores y ponentes;

(3) Tomo LXIX, p. 214 del S. J. de la Fed., 4 de julio de 1941, cuatro votos. Actor: Leonor Reyes A.
(4) Artículos 11 y 12, L. O.
(5) Artículos 15 y 16, L. O.

VI.—Designar de entre sus miembros al Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación, quien lo será también de la Sala Superior;

VII.—Señalar la sede de las Salas Regionales;

VIII.—Fijar y cambiar la adscripción de los magistrados de las Salas Regionales y de los peritos del Tribunal;

IX.—Designar de entre los magistrados supernumerarios a los que suplan las ausencias temporales de los magistrados de las Salas Regionales.

Fijación de la jurisprudencia.—La Sala Superior del Tribunal puede establecer jurisprudencia obligatoria para sus salas regionales, la cual para fijarse o modificarse será necesario el voto en el mismo sentido de seis de sus magistrados (6).

Antes de la vigencia de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal bastaba la asistencia de 13 magistrados y por mayoría de votos, para que el Tribunal Fiscal funcionara en Pleno y estableciese jurisprudencia obligatoria para las Salas. Era pues frecuente que las Salas se apartasen de la jurisprudencia y que al resolverse un recurso de queja, el voto de siete magistrados se impusiera a quince magistrados: nueve ausentes y seis que se habían pronunciado en contra del proyecto.

El requerimiento de que de nueve magistrados se necesita el voto de seis en el mismo sentido continúa siendo una garantía de que la resolución plenaria se encuentre ajustada a derecho y sea acatada por las Salas, máxime que son magistrados que no atienden los problemas de una Sala.

La jurisprudencia se establece al decidirse el caso de contradicción de sentencias dictadas por las Salas sobre un mismo acto y las violaciones alegadas sean las mismas, aun cuando no hubiere identidad de partes, o bien, el recurso promovido cuando una de las Salas se aparta de la jurisprudencia del Pleno, modificándola (7).

(6) Arts. 233 del C. F. y 13, L. O.
(7) Artículo 231; C. F.

Pueden plantear la contradicción de sentencias tanto los magistrados como las autoridades o cualquier particular (8).

Cuando un proyecto de jurisprudencia no logre la mayoría de seis votos en el mismo sentido de los magistrados presentes, se tendrá por desechado el proyecto y el Presidente del Tribunal designará nuevo magistrado ponente (9).

Por último, tenemos que la jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación es obligatoria para las Salas del Tribunal Fiscal e inclusive, priva sobre la que haya implantado el propio Tribunal Fiscal en Pleno (10).

Sin embargo, cabe aclarar que el Pleno del Tribunal no tiene competencia para estudiar y resolver si existió o no desacato por algunas de las Salas a ejecutorias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues la única vía idónea para esos efectos es el juicio de amparo.

Al respecto, el propio Pleno del Tribunal sostuvo que:

> "El Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, no tiene competencia para estudiar y resolver si existió o no desacato por algunas de las Salas ejecutorias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sino tan sólo para intervenir en aquellos casos en que las Salas se desatienden de la jurisprudencia sentada por el propio Pleno, y si bien puede nulificar la jurisprudencia en cuestión, debe declararlo así concretamente y fundarse en razones suficientes para ello" (11).

De las Salas Regionales: a).—Su número e integración.—El Tribunal Fiscal se constituye por once Salas Regionales integradas por tres magistrados cada una con la jurisdicción que a cada una se le señala, que son: del Noroeste; del Norte-Centro; del Noreste; de Occidente; del Centro; de Hidalgo-Centro; del Golfo-Centro; del Pacífico-Centro; del Sureste; Peninsular, y Metropolitana (12).

(8) Artículo 232, C. F.
(9) Artículo 13, L. O.
(10) Resolución Plenaria del 8 de enero de 1964.
(11) Resolución del Pleno de 18 de febrero de 1948.
(12) Art. 21, L. O.

Por el momento sólo funcionan la de Occidente con jurisdicción en los Estados de Aguascalientes, Colima, Jalisco y Nayarit; la del Noreste, con jurisdicción en los Estados de Nuevo León y Tamaulipas, y la Metropolitana, con jurisdicción en el Distrito Federal, que deberá estar constituida por tres Salas (13). A partir del 1o. de octubre de 1980 se crean la del Noroeste, con jurisdicción en los Estados de Baja California, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora; la del Centro, con jurisdicción en los Estados de Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí, y del Golfo-Centro, con jurisdicción en los Estados de Tlaxcala, Puebla y Veracruz.

Como el número de juicios que surgen de contribuyentes radicados en la jurisdicción de las restantes Salas Regionales es bajo, no ameritando por el momento la creación de éstas, la Metropolitana tiene a su cargo conocer de los juicios de la competencia de esas Salas y por ello está constituída por seis Salas Regionales, de las cuales el Presidente de la República, a solicitud de la Sala Superior, podrá trasladarlas a otras tantas regiones del interior de la República, donde aún no se hayan instalado, en el momento en que así lo exija el número de juicios que se promuevan de esas regiones (14); bastando igualmente un Acuerdo Presidencial para completar el número de Salas Regionales faltantes. Cuando por causa justificada faltare alguno de los magistrados, se designará por la Sala Superior de entre los magistrados supernumerarios a los que los deban de suplir, pues éstos no pueden emitir sentencia alguna si no se encuentran debidamente integradas. Esto no significa que las sentencias deberán emitirse por unanimidad, pues ellas pueden ser aprobadas por mayoría de votos (15).

b). — *Su competencia*. — La competencia de las Salas del Tribunal Fiscal puede ser clasificada en dos casos: caso general, del cual deriva su nombre, o sea, sobre toda resolución emitida en materia fiscal (16), y los casos especiales (17), o sea, los que versan sobre pensiones civiles o militares las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras federales; las que constituyan responsabilidades contra funcionarios o empleados de la Federación, por actos que no sean delictuosos; o cuando una ley otorgue competencia al Tribunal Fiscal de la Federación, como es el caso de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, etc. (18).

(13) Art. 22, L. O.
(14) Arts. Tercero, Quinto y Sexto Transitorios, L. O.
(15) Arts. 16, IV, y 20, L. O.
(16) Artículo 23, Fracs. I a la IV, L. O.
(17) Artículos 23, Fracs. V a la IX y 25, L. O.
(18) Véase Capítulo III.

Asimismo, tienen competencia para conocer de los juicios que promuevan las autoridades para que sean nulificadas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que versen sobre las resoluciones a que alude el artículo 23 de la Ley Orgánica (19).

c). —*De las audiencias.* —Las audiencias de las Salas del Tribunal Fiscal serán públicas, salvo que la moral o el interés público exijan que sean secretas.

d). —*Supletoriedad del Derecho Procesal.* —Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Fiscal se substanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento que determine el Código Fiscal y a falta de disposición expresa, se aplicarán las prevenciones del Código Federal de Procedimientos Civiles (20).

No hay condenación de costas. —El artículo 170 del Código Fiscal establece que en el juicio de anulación no habrá lugar a condenación de costas, pues cada parte será responsable de sus propios gastos y los que originen las diligencias que promueva. Hasta el año de 1978, los honorarios del perito tercero, cuando era necesaria su designación, se pagaban por las partes. Si el particular, sea actor, demandado o coadyuvante no cubría oportunamente la parte que le correspondía, lo pagaba la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y ésta exigía el reembolso mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Se consideró que lo anterior era violatorio de la garantía que consagra el artículo 17 Constitucional, que nos dice que los servicios de los tribunales judiciales serán gratuitos y que no habrá lugar a condenación de costas, ya que exigir que las partes cubran proporcionalmente los honorarios del perito tercero, puede significar que muchos particulares se abstengan de promover juicios ante el Tribunal Fiscal, en los casos en que deben intervenir peritos, pues la designación del tercero traerá consigo que en buen número de casos resulten más elevados los honorarios de dicho perito que lo que se está impugnando. Quizás atendiendo a estas razones se modificó el precepto y hoy corren por cuenta del Estado los honorarios del perito tercero en discordia.

Podrá argumentarse que la Constitución alude a los tribunales judiciales y no a los administrativos, pero ésta sería una interpretación letrista.

(19) Artículo 24, L. O.
(20) Artículo 169, C. F.

Es interesante la tesis que emitió la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en un caso que se ajusta al punto que se examina. Ante el Tribunal Fiscal se promovió la nulidad de la resolución que señalaba diferencias de impuesto sobre la renta a cargo de un profesional, por rechazo de la documentación que amparaba erogaciones realmente hechas, quien para demostrar la ilicitud del acto ofreció, entre otras pruebas, la pericial de contadores.

Cuando el perito llevaba examinada la tercera parte de la documentación, extendió un recibo de honorarios que dejó ver al contribuyente y a su defensor, que al término de la labor, los honorarios del perito superarían al monto del crédito impugnado. Considerando que ello hacía incosteable e inoperante el que se obtuviese una sentencia favorable y por las razones económicas que se expusieron, se solicitó al Tribunal que resolviese con el resultado que hasta ese momento arrojaba la prueba.

La Sala declaró la validez de la resolución impugnada, visto el desistimiento de la parte actora en desahogar toda la prueba; pero la sentencia se llevó en revisión ante nuestro más alto Tribunal, que resolvió:

> "Puesto que la resolución combatida en un juicio de nulidad debe apreciarse tal como aparezca probada ante la autoridad administrativa, tal como aparezca formulada y fundada por ésta (Art. 200 fracción VII del Código Fiscal), tomando en cuenta, además, que la sentencia en el juicio de nulidad debe ser congruente con las afirmaciones y peticiones de las partes (Art. 203 del Código Fiscal y 349 del Federal de Procedimientos Civiles), el fallo en el juicio de oposición no puede colocar al actor en peor situación de aquella en que ya lo había colocado la autoridad demandada" (21).

O sea, que los honorarios del perito tercero, de satisfacerse por las partes, pueden colocar al particular demandante en peor situación de la que ya se halla.

(21) Revisión Fiscal relativa al Toca 279/956/A, fallada el 23 de octubre de 19[illegible]

CAPITULO VII

PARTES EN EL PROCEDIMIENTO. EL ACTOR. EL DEMANDADO. EL TERCERO. EL SECRETARIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. DE LAS NOTIFICACIONES. DEL INCIDENTE DE NULIDAD DE ACTUACIONES. DE LOS TERMINOS.

Partes en el procedimiento.—En el juicio de anulación que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación serán partes (1):

I.—El actor;

II.—El demandado;

III.—El tercero, y

IV.—El Secretario de Hacienda y Crédito Público.

El actor.—El actor es quien promueve el juicio de nulidad y pueden tener tal carácter: el particular o la autoridad administrativa (2).

El actor debe demostrar que la resolución le causa un agravio o afecta sus intereses jurídicos (3), por lo que puede tener tal calidad, en tratándose del particular, no sólo aquel contra quien se emite el acto, sino también

(1) Art. 173, C. F.
(2) Veáse Capítulo XVI "La Administración Pública como parte actora".
(3) Arts. 190, I, C. F. y 23, III, L. O. T. F.

quien, de no impugnarlo, sufrirá un agravio o le afectará en sus intereses jurídicos, o sea, un tercero con interés legítimo.

El contribuyente que es deudor no sólo del Fisco, sino también de particulares, puede consentir, en perjuicio de estos últimos, créditos fiscales en exceso de los que legalmente adeuda, al observar que nada gana con impugnar la resolución, si lo que en exceso se le cobra, pertenece a aquellos; por lo que dichos acreedores, de no impugnar a nombre del contribuyente la resolución, verán mermados los recursos disponibles para que se les paguen sus créditos.

El demandado.—Es parte demandada (4):

I.—La autoridad administrativa que:

a).—Ordene la resolución;

b).—Dicte la resolución;

c).—Ejecute o trate de ejecutar la resolución;

d).—Tramite el procedimiento impugnado;

e).—Legalmente sustituya a la responsable.

II.—El particular a quien favorezca la resolución cuya nulidad pida la autoridad administrativa (5).

No siempre la autoridad que adopta la decisión la da a conocer directamente al interesado, sino que libra instrucciones a su inferior para que la emita, por lo que deben ser autoridades demandadas, no sólo la que expide la resolución, sino también la que la concibió.

Si se trata de decisiones que deban ser ejecutadas por otras autoridades, éstas también deben señalarse como parte y tramitar ante ellas la suspensión del procedimiento de ejecución (6), el que no se reanudará hasta que se obtenga por las autoridades sentencia favorable que quede firme, o

(4) Art. 178, II, Incs. a) y b), C. F.
(5) Véase Capítulo XVI.
(6) Art. 157, C. F.

bien, desaparezca la garantía, o la dada haya perdido valor y no garantice el monto del crédito fiscal.

> "Como la fracción II del precitado artículo 168 del Código Fiscal de la Federación, declara en su inciso «A», que tienen el carácter de demandados no sólo la autoridad fiscal que dicta u ordena, sino también la que ejecuta o trata de ejecutar la resolución o tramite el procedimiento impugnado, tiene que estimarse que la resolución combatida está en lo justo al considerar como demandada a la Dirección de Rezagos y Ejecución, y por lo tanto, al confirmar en la misma el auto de 18 de julio de 1956 dictado por el Magistrado Semanero en el juicio fiscal correspondiente, se sujetó a las formalidades del procedimiento a que se refiere el artículo 14 Constitucional y cumple con lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional en cuanto a que todo acto de autoridad deba estar fundado y motivado en causa legal" (7).

Cuando se viola el procedimiento que la ley señala y ello causa un agravio al particular, es autoridad demandada la que tramita el procedimiento. En ocasiones, la primera notificación de que tiene conocimiento el particular, es el requerimiento o el embargo de bienes bastantes para satisfacer el crédito fiscal que se reclama; crédito que se ignoraba existiese, ya que no ha sido del conocimiento de dicho particular la resolución que lo ha determinado, ni la iniciación del procedimiento de cobro.

En estos casos, la demanda, de prosperar, permitirá que al corregirse el prodecimiento se tenga oportunidad de impugnar el fondo de la resolución, o sean, las razones y fundamentos en que la autoridad administrativa apoyó la existencia del adeudo (8).

Cuando por reorganización administrativa o reformas legales una autoridad es sustituida por otra, ésta adquiere la calidad de autoridad demandada por las resoluciones que en su época se impugnen de aquélla ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Las autoridades, sea que actúen como parte demandada o parte acto-

---

(7) Sentencia dictada en el Juicio de Amparo No. 1450/56, por el Juzgado Segundo de Distrito del D. F., en Materia Administrativa, relativa al Juicio de Nulidad No. 4174/55, promovido por Cía. de Fianzas Lotonal, S. A.

(8) Véase Capítulo I, p. 22.

ra, pueden "acreditar delegados en las audiencias, con facultades para rendir pruebas y para alegar" (9).

El tercero.—El legislador nos da un concepto sobre quién tiene el carácter de tercero, al decirnos que es aquel "que dentro del procedimiento administrativo aparezca como titular de un derecho incompatible con el que pretenda el actor" (10). De lo expuesto, se observa que el tercero es parte interesada en apoyar la defensa que la autoridad hace de la resolución.

En efecto, el tercero es poseedor de un derecho que sufrirá menoscabo si la autoridad administrativa, que le otorgó ese derecho, es vencida en juicio, por lo que, para que la sentencia que se dicte pueda depararle consecuencias jurídicas, de darse aquel supuesto, debe llamársele a juicio a fin de que exponga lo que a su derecho convenga.

Sin embargo, escasa y casi nula ha sido la aportación que al juicio de lo contencioso administrativo de anulación ha significado la figura del tercero como parte, ya que no tiene competencia el Tribunal Fiscal de la Federación para conocer de toda clase de inconformidades contra resoluciones tachadas de ilegales.

En materia tributaria es difícil que pueda presentarse el caso de un tercero con derechos privilegiados sobre otros contribuyentes, o que sea poseedor de una resolución que le otorgue derechos incompatibles con la pretensión de otro u otros causantes.

La doctrina sudamericana y la española, al aludir al tercero, hablan del coadyuvante. Como nuestro legislador distingue entre ambos conceptos, señalaremos las principales diferencias entre uno y otro que son:

a).—El tercero es parte obligatoria y el coadyuvante es parte voluntaria;

b).—El tercero apoya la validez de la resolución que se reclama a la autoridad; el coadyuvante apoya la nulidad de la resolución impugnada por la autoridad, y

(9) Art. 174, C. F. Estas facultades están conferidas a la Procuraduría Fiscal de la Federación y Subprocuradurías Fiscales Regionales, en los términos del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Art. 9o. fracción XII y 103 fracción I.

(10) Art. 178, III, C.F.

c). —El tercero, si no es llamado a juicio, puede hacer "retroceder" el procedimiento o interrumpir su tramitación, mientras que el coadyuvante puede intervenir en cualquier momento del juicio y su presentación no puede hacer retroceder el procedimiento, ni interrumpirlo.

Respecto a este tema, Alcalá Zamora nos dice: "El caso suele suscitarse cuando la Administración ha resuelto como árbitro legal derechos enfrentados de terceras personas, pues entonces la que obtuvo resolución favorable, tiene en rigor más derecho, y desde luego, más interés que la propia Administración en mantener el acuerdo de ésta que para la misma será problablemente un mero problema de prestigio, de criterio o de estabilidad en su obra. En todos estos casos no sería justo que, de las varias partes que fueron contendientes ante la administración activa, la que por ésta fue declarada sin razón, tuviera el privilegio de discutir ante el Tribunal, y que la que se declaró con derecho quedara en la inferioridad de no alegar, convirtiéndose en desventaja el reconocimiento de su razón". "Frente a tal argumento, no es bastante el de que la administración sostendrá por su defensor permanentemente la resolución impugnada, pues siempre el que se sienta favorecido por ella pondrá su confianza personal en la defensa directa y aun podrá temer que sea formularia y fría la de un funcionario que sólo ve aspectos indirectos de interés público en el choque de pretensiones formuladas por los particulares" (11).

El Secretario de Hacienda y Crédito Público. —El Secretario de Hacienda y Crédito Público es, indefectiblemente, parte demandada en el juicio de nulidad (12). El origen de esta calidad derivó de la Ley de Justicia Fiscal, y en aquel entonces se justificaba, porque el Tribunal Fiscal de la Federación sólo tenía competencia para conocer de inconformidades derivadas de la aplicación e interpretación de la legislación fiscal federal; máxime que el legislador le concedió en dicho ordenamiento y en el Código Fiscal de 1938, un plazo más amplio para contestar las demandas, que el otorgado a las demás partes demandadas.

Pero como hoy el Tribunal Fiscal de la Federación tiene competencia tanto en materia tributaria, como en materia propiamente administrativa, ya no se justifica el que el Secretario de Hacienda y Crédito Público sea siempre parte demandada.

---

(11) M. J. Argañarás, obra citada, p. 227.
(12) Art. 173, IV, C. F.

Lo segundo fue corregido por el legislador al expedir el nuevo Código Fiscal; pero no lo primero, que se explica por el hecho de que el proyecto fue elaborado exclusivamente por personas con experiencia en materia fiscal.

Por consiguiente, el carácter de parte demandada del Secretario de Hacienda y Crédito Público deriva: a).—De su calidad de superior jerárquico de las autoridades fiscales federales y de las del Departamento del Distrito Federal; y b).—Del mandato de la ley, en las cuestiones puramente administrativas.

De las notificaciones.—Todo acuerdo que se dicte por el Tribunal Fiscal de la Federación debe ser notificado a las partes interesadas, a más tardar, el segundo día a aquel en que el expediente haya sido turnado al actuario para ese efecto; de no cumplir este funcionario con su obligación, se le sancionará administrativamente, y de reincidir en la falta, podrá ser destituido de su cargo (13).

Las notificaciones deberán hacerse a la autoridad por oficio y sólo en casos urgentes, por la vía telegráfica (14).

Los acuerdos recaídos a las actuaciones más importantes, sean de las Salas o del Tribunal en Pleno, se notificarán a las partes, particulares y autoridades, personalmente, en la forma señalada por el Código Federal de Procedimientos Civiles (15), o por correo certificado con acuse de recibo, a los primeros, cuando se trate de alguno de los acuerdos siguientes (16):

1.—La que admita o deseche alguna demanda;

2.—La que admita o deseche algún recurso;

3.—La que señale día para la audiencia;

4.—La que tenga por contestada la demanda, cuando se impugne una negativa *ficta* o el actor no conozca los fundamentos de la resolución

(13) Art. 175, C. F.
(14) Art. 176, I. C. F.
(15) Libro Primero, Título Sexto, Capítulo III, Art. 308 al 321.
(16) Art. 176, II, C. F.

sino, hasta que se conteste la demanda. En este caso se acompañará copia de la contestación a la resolución que se notifica:

5.—La de sobreseimiento y la sentencia;

6.—La que manda citar a un tercero;

7.—El requerimiento de un acto a la parte que deba cumplirlo; y

8.—En cualquier caso urgente, si así lo ordena el Tribunal.

Los acuerdos dictados por la Sala, distintos a los anteriores, se notificarán personalmente en el tribunal a los particulares, si éstos acuden dentro de las 24 horas siguientes a la que se hayan dictado y si no se presentan dentro de ese término, por lista autorizada que se fijará en sitio visible del tribunal; o sea, que como se trata de acuerdos o resoluciones que no son esenciales, la notificación puede hacerse por estrados (17).

La lista a que se ha hecho mención contendrá: el nombre de la persona a quien se notifique; el expediente en que la notificación se haga, y una síntesis del acuerdo o resolución dictada (18).

El Código Fiscal de la Federación señala (19) que: "las partes podrán autorizar por escrito a persona que a su nombre reciba notificaciones, haga promociones de trámite, ofrezca y rinda pruebas, alegue e interponga recursos", lo que ha inducido a pensar que se hace a un lado lo establecido por la Ley Reglamentaria de los artículos 4o. y 5o. de la Constitución, que establece que las profesiones que requieran título para su ejercicio, entre las que se encuentra la del abogado, deberán registrarse en la Dirección de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública y obtener la cédula que acredite haber realizado los estudios en los términos legales correspondientes.

Creemos que el Código Fiscal de la Federación en ninguna forma invalida lo dispuesto por la ley reglamentaria citada, sino que, armonizando a ambos ordenamientos, las partes tienen el derecho de hacerse representar por los peritos en Derecho que consideren que pueden defenderlos en

(17) Art. 176, III, C. F.
(18) Art. 177, C. F.
(19) Art. 178, C. F.

mejor forma. Sin embargo, y con el objeto de despojar toda duda, se reformó este precepto, a partir de 1980, diciendo: "Los particulares que sean partes podrán autorizar por escrito a Licenciado en Derecho que a su nombre...".

Las notificaciones hechas por el Tribunal Fiscal surtirán sus efectos al día hábil siguiente al que se haya hecho la notificación personal o entregado el oficio que contenga copia de la resolución que se notifica, o fijada la lista respectiva (20).

Del incidente de nulidad de actuaciones. —Si las notificaciones se hacen con violación de lo ordenado por el Código Fiscal de la Federación, la parte perjudicada podrá promover el incidente de previo y especial pronunciamiento de nulidad de notificaciones; incidente que podrá hacerse valer antes de notificarse cualquier resolución que ponga fin al juicio.

"Este incidente se substanciará en una sola audiencia en la que se recibirán las pruebas de las partes, se oirán sus alegatos que no excederán de media hora cada uno, pudiendo ser presentados dichos alegatos por escrito y se dictará la resolución que fuere procedente" (21).

Declarada la nulidad se deberá reponer el procedimiento desde el punto en que se incurrió en la violación de notificación y se impondrá al empleado responsable, una pena pecuniaria y, de reincidir, será destituido de su cargo.

Las promociones de nulidad notoriamente infundadas se desecharán de plano.

De los términos. —El cómputo de los términos se sujeta a las reglas siguientes:

a). —Empezarán a correr desde el día siguiente al en que surta efectos la notificación;

---

(20) Art. 179, C. F.

(21) Art. 180, C. F. Debe tenerse presente lo consignado por el artículo 320 del C. F. P. C., aplicado supletoriamente, que dice: ..."si la persona mal notificada o no notificada se manifestare ante el Tribunal sabedora de la providencia, antes de promover el incidente de nulidad, la notificación mal hecha u omitida surtirá sus efectos, como si estuviera hecha con arreglo a la ley. En este caso, el incidente de nulidad que se promueve será desechado de plano".

b).—Serán improrrogables y se incluirá en ellos el día del vencimiento, y

c).—Se contarán por días naturales, excluyendo los inhábiles y aquellos en los que se suspendan las labores del tribunal.

De lo expuesto tenemos: la notificación hecha, por ejemplo, el lunes, surte sus efectos al día siguiente, el martes, y el término empieza a correr al día siguiente, el miércoles; no contándose los días inhábiles, como son los sábados, domingos y días de descaso obligatorio y aquellos en que se suspendan las labores del Tribunal Fiscal, porque son festivos o por interrupciones de carácter administrativo (22).

> "Si se certifica que en determinado día fueron suspendidas las labores, ese día no debe ser contado dentro del término legal, para ejercitar la acción de nulidad, sin que sea de tomarse en consideración el alegato en el sentido de que no obstante que no hubiese laborado aquel Tribunal, se designó personal de guardia para la recepción de la correspondencia, porque esta argumentación es inatendible, frente al texto de la fracción citada al principio" (23).

(22) Art. 181, C. F.

(23) Tomo LXXII, p. 6139, S. J. de la Fed. Actor: José Antonio Quevedo Sasso.

CAPITULO VIII

DE LA DEMANDA: SU PRESENTACION. TERMINO PARA SU PRESENTACION. ELEMENTOS QUE DEBERA CONTENER. DOCUMENTOS QUE DEBERAN ACOMPAÑARSE. SU RECEPCION. DISTRIBUCION DE LAS DEMANDAS. DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR. REQUISITOS ESENCIALES Y FORMALES DE LA DEMANDA. DESECHAMIENTO DE LA DEMANDA POR IMPROCEDENTE. DESECHAMIENTO DE LA DEMANDA POR INCUMPLIMIENTO DE FORMA. AUTO DE ADMISION DE LA DEMANDA.

De la Demanda: Su presentación.—La demanda puede presentarse directamente al Tribunal Fiscal, o bien, enviarse por correo certificado (1). Esta última forma de presentación puede ser utilizada no sólo por el contribuyente o litigante que resida en la provincia, sino también por aquel que reside en el Distrito Federal. Al respecto el Tribunal en Pleno tiene establecida la jurisprudencia siguiente:

> "Deben tenerse como presentadas ante el Tribunal en la fecha del depósito en la Oficina respectiva, no obstante que éste se haga en la propia ciudad de México, residencia del Tribunal Fiscal de la Federación" (2).

En ocasiones los contribuyentes han presentado sus escritos de demanda en la Oficina Receptora de su jurisdicción, acreditando con el sello

(1) Art. 192, C. F.

(2) Resolución del 31 de enero de 1938, publicada en el Tomo Jurisprudencia de la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación de los años de 1937-1948, p. 81

fechador de esa dependencia que la demanda fue presentada en tiempo. ¿Es correcto este procedimiento?

Sobre este problema la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha expresado que si el causante tiene la facultad legal de remitir por correo su demanda, lo lógico y justo sería que también tuviera facultad para remitirla por conducto de la Oficina Federal de Hacienda respectiva, puesto que tanto en uno como en otro caso, se fijaría con toda exactitud la fecha en que la demanda se presentó; pero que esta consideración sería válida para obtener la reforma de la disposición relativa y darle una amplitud a la misma que el legislador no quiso que tuviera; sin que importe el hecho de que la autoridad fiscal acepte la demanda que no iba dirigida a ella, pues aun cuando al obrar así, procediera con dolo, esto sería materia para exigirle responsabilidad, pero no para el efecto de revivir un término que fatalmente ha concluido (3).

Término para su presentación. — La demanda deberá ser presentada ante el Tribunal Fiscal o ante la Oficina de Correos dentro del término de 15 días hábiles siguientes a aquel en que la resolución que se impugna fue notificada (4). Como casos especiales se tienen:

a). — Si el afectado por la resolución reside en el extranjero y no tiene representante en el país, el término para la presentación de la demanda es de 45 días (5); y

b). — En los casos en que se combate el silencio de la autoridad, o sea, una negativa *ficta,* la presentación de la demanda puede hacerse a partir del día hábil siguiente a aquel en que transcurrió el término de 90 días, es decir, que en esos casos no corre en perjuicio de los interesados el plazo de 15 días que para la presentación de la demanda concede el Código Fiscal, sino que es potestativo el impugnar la negativa *ficta* una vez transcurrido el término de 90 días establecido por el propio Código, o bien, seguir esperando que se produzca la resolución por escrito (6).

Sobre esa cuestión, la Quinta Sala del Tribunal Fiscal resolvió que:

---

(3) Tomo LXXVIII, p. 3960 S. J. de la Fed. Fidencio Rendón y Hno.
(4) Arts. 103 y 192, C. F.
(5) Art. 192, Frac. I, C. F.
(6) Art. 192, Frac. II, C. F.

"Transcurrido el término de 90 días a que se contrae el artículo 162 del Código Fiscal de la Federación, en cualquier momento puede el interesado impugnar ante el Tribunal Fiscal la resolución negativa de su instancia que se presume, sin que tenga fundamento alguno, la idea de que deba acudir ante el Tribunal Fiscal dentro de los 15 días siguientes a los 90, ya que este último plazo determina que se considera en estado latente la negativa en cuestión" (7).

Como el Tribunal Fiscal tiene dos períodos de vacaciones al año, las autoridades demandadas sostuvieron que durante esos períodos corrían los términos para la presentación de las demandas, máxime que el citado Tribunal dejaba guardias durante los mismos. Al respecto, la Tercera Sala del Tribunal Fiscal estableció que:

"Habiendo acordado el Pleno con fecha 10 de mayo de 1937 que quedarían interrumpidos, durante el período de vacaciones, los términos fijados por la Ley de Justicia Fiscal, antecedente del Código Fiscal de la Federación, la circunstancia de que en algún período hubiera habido empleados de guardia encargados de recibir las demandas y demás promociones de los interesados, no es óbice para dejar de cumplir con dicha jurisprudencia, y, por tanto, no cabe computar en los términos los días de vacaciones" (8).

¿Cuál es la consecuencia de que la demanda se presente extemporáneamente, o sea, fuera del término legal? Que la misma sea desechada por improcedente, al no satisfacer uno de los requisitos esenciales para su procedencia, o sea, que se presente en tiempo.

"Si bien es cierto que el Código Fiscal de la Federación no dice expresamente, que se deba sobreseer en el asunto, si la demanda se presentó fuera de los quince días que señala el artículo 179 de dicho Código, debe aplicarse la regla de interpretación que manda considerar las disposiciones legales de manera que produzcan efectos y no en forma que carezca de ellos, ya que ese artículo resultaría inútil si se pudiera presentar la demanda fuera de los quince días señalados, por lo que debe entenderse que sólo es posible exigir la actuación del Tribunal Fiscal, con una demanda presentada con la oportunidad seña-

(7) Sentencia emitida en el juicio de nulidad No. 5745/947, promovido por Garza y Jiménez.

(8) Juicio de Nulidad No. 5323/943.

lada en el artículo 179. Además, de acuerdo con el artículo 11 del propio Código, cabe aplicar supletoriamente el 288 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que declara perdido el derecho que no se ejercita dentro del plazo legal, lo que significaría que el ocurrente pierde el derecho de exigir que el Tribunal Fiscal dicte una sentencia de fondo, si deja transcurrir el plazo en que pudo presentar su demanda" (9).

Si una oficina receptora requiere del pago de un crédito fiscal a un contribuyente y después ella misma nulifica la notificación por no considerarse la oficina competente, el actor está en tiempo si acude al Tribunal Fiscal dentro de los quince días siguientes a la notificación hecha por la oficina competente.

"No puede tomarse como término para computar el plazo dentro del cual debe promoverse la demanda de oposición, la fecha de una diligencia de requerimiento de pago, que quedó sin valor alguno, porque una Oficina Federal de Hacienda estimó que el procedimiento económico-coactivo debía ventilarse ante otra oficina diversa; y si el quejoso promovió el juicio de oposición dentro de los quince días posteriores a la fecha del segundo requerimiento, esto es, del hecho por la oficina estimada competente, es indudable que el Tribunal Fiscal de la Federación no se ajusta a la Ley, al desechar, en esas condiciones, la oposición promovida" (10).

Cuando el superior jerárquico ordena la reposición del procedimiento de ejecución, debiendo requerirse nuevamente del pago al deudor, éste se encuentra en tiempo para impugnar el crédito, ya que el que había transcurrido se invalidó.

Si la Oficina Federal de Hacienda respectiva, comunicó al quejoso que se iba a proceder al remate del predio de su propiedad contra lo cual se inconformó el agraviado y solicitó la suspensión del embargo y remate del bien secuestrado, inconformidad que trajo como consecuencia, que la autoridad repusiera el procedimiento de ejecución, por considerar que éste había sido irregular, ya que no había mediado diligencia alguna que se hubiere entendido con el quejoso, con ante-

(9) Tomo LXXXIV, p. 271 del S. J. de la Fed. Actor: Manuel Célis N.
(10) Tomo LXI, p. 3873 del S. J. de la Fed. Actor: Manuel Pastén Romero.

rioridad a la notificación que se le hizo, respecto de que iba a efectuarse el remate mencionado, en tales condiciones debe estimarse que el término de quince días para que el quejoso ocurriera al juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal, debe contarse a partir de la fecha en que se repuso el procedimiento de ejecución, con la diligencia de notificación y requerimiento de pago respectivos, ya que tal reposición implicó que quedara invalidada la notificación del remate, y por tanto, que no produjera ese acto efecto jurídico alguno, lo que indica que no es correcto sostener que el término para ocurrir al juicio de nulidad principió a correr a partir de tal acto, que no produjo efecto jurídico alguno, por haber sido nulificado. Cosa distinta sucedería si la gestión del quejoso ante la autoridad ejecutora no hubiera tenido un resultado favorable a sus intereses, esto es, si se hubiera resuelto que la notificación de la diligencia de remate fue legal, pues en este caso, el acto objetado seguiría subsistiendo, y la gestión del quejoso no hubiera podido interrumpir el término para promover el juicio de nulidad" (11).

Elementos que deberá contener. —El Código Fiscal señala que la demanda deberá contener los elementos siguientes (12):

a). —Nombre del promovente y domicilio para oír notificaciones;

b). —Qué es lo que se impugna, o sea, cita de la resolución cuya ilegalidad se combate;

c). —Autoridades demandadas;

d). —Exposición de los hechos que constituyen los antecedentes de la resolución impugnada;

e). —Los fundamentos de derecho en que el actor apoya la demanda de nulidad; y

f). —Señalamiento de las pruebas conforme a las cuales el actor demostrará la procedencia de su demanda, "las cuales deberá relacionar con cada uno de los hechos". Lo entrecomillado, que se adicionó a partir de 1978, demuestra que el legislador se guió por la demanda que se presenta

(11) Tomo LXXIV, p. 5133 del S. J. de la Fed. Actor. Rosaura Novelo Vda. de Sosa.
(12) Art. 193, C. F.

en materia civil, en la que el Capítulo de Hechos señala los antecedentes del caso y el porqué le asiste la razón a la actora y el Capítulo de Derecho sólo recoge los preceptos que apoyan el fondo del asunto y el procedimiento que se sigue. En cambio, en el juicio de nulidad, el Capítulo de Hechos contiene una relación suscinta de los antecedentes del caso y es en el Capítulo de Derecho en donde se exponen las causales de anulación violadas y los argumentos jurídicos para demostrar esas violaciones. Por lo tanto, las pruebas más bien deben relacionarse con las causales de anulación que se hagan valer y no con cada uno de los hechos que se exponen. De ofrecerse la prueba pericial o la testimonial, deberá darse a conocer el nombre del perito o de las personas que desahogarán su testimonio.

Documentos que deberán acompañarse.—A.—Si la demanda es presentada por el representante o apoderado del actor, sea este persona física o moral, deberá acompañarse el documento conforme al cual se acredita la personalidad, salvo que demuestre que dicha personalidad le fue reconocida por la autoridad responsable en el procedimiento que dio origen a la resolución que se impugna. Es poco feliz la redacción del primer párrafo del artículo 195 del Código Fiscal, al pretender expresar lo anterior, ya que establece:

> "Artículo 195.—El actor deberá acompañar con su instancia los documentos justificativos de su personalidad cuando no gestione en nombre propio, a menos que compruebe que dicha personalidad le ha sido reconocida en el procedimiento dentro del cual haya emanado la resolución que reclame".

El apoderado o representante no es actor, sino el poderdante o representado; luego aquél es el que debe justificar su personalidad y no éste.

Ante el Tribunal Fiscal se ha planteado el problema respecto a si los administradores, gerentes, directivos, etc., de una sociedad de la cual son sus representantes, necesitan, para actuar ante el mismo, ser abogados. La Sexta Sala de dicho Tribunal sostuvo:

> "Si bien el precepto citado exige título profesional para comparecer en juicio y registro del mismo, tal condición es exclusiva para los patronos y asesores técnicos, situación que no corresponde a los representantes legales de las sociedades que, como personas morales, no pueden comparecer materialmente en juicio y necesitan actuar físicamente a través de su Consejo de Administración o Gerentes, por

lo que no están sujetos a lo preceptuado en el artículo 26 mencionado tanto más que exigirles el cumplimiento de los requisitos ahí mencionados, sería colocar a las personas morales en situación inferior a las físicas, que pueden comparecer por su propio derecho" (13).

Sin embargo, en resolución de 6 de agosto de 1947, que constituye jurisprudencia obligatoria para sus Salas, el Tribunal en Pleno acordó que para dar cumplimiento a la Ley Reglamentaria de los artículos 4o. y 5o. Constitucionales, las Salas de ese Tribunal, en lo que respecta a juicios promovidos por gerentes o representantes de sociedades por acciones, admitirán únicamente las gestiones hechas por quienes hayan cumplido con la Ley de Profesiones, como Licenciados en Derecho o como Pasantes de Derecho, de tal manera que si el gerente o representante no es abogado, ni pasante autorizado, deberá sustituir su mandato para cada juicio ante este Tribunal en un abogado o pasante autorizado, so pena de desechamiento de la demanda.

Es indudable el grave error en que incurrió el Tribunal en Pleno, pues los gerentes o administradores de una sociedad, de la que son los representantes legales, por acuerdo del Consejo de Administración de la misma, acuden al Tribunal Fiscal en su calidad de representantes de la empresa y no como abogados de ella. Si dichos representantes delegan su personalidad en un tercero para que a nombre de la sociedad acuda ante el Tribunal, entonces sí es indudable que este tercero, conforme a la Ley de Profesiones, debe acreditar estar autorizado para ejercer la abogacía.

Vista la resistencia de la mayoría de las ahora Salas Regionales y fallos de los Tribunales Colegiados el propio Pleno cambió su criterio, en sentencia del 9 de marzo de 1978 resolviendo:

"Apoderados Jurídicos Generales. — No se les debe exigir el título de abogado. El artículo 26 de la Ley de Profesiones, establece que sólo en el caso de otorgamiento de un poder especial que constituya un mandato para asunto judicial o contencioso administrativo determinado, se requiere que el apoderado tenga título profesional registrado de licenciado en derecho, pero este requisito no es aplicable cuando

(13) Juicio de Nulidad No. 5926/947. Tribunal Fiscal de la Fed. Actor: Manufacturera de Calzado Peggy, S. de R. L.

los apoderados son generales para pleitos y cobranzas, y además con facultades de administración" (14).

En ocasiones, el representante del actor no acompaña los documentos justificativos de su personalidad, por considerar que la misma le fue reconocida en la fase oficiosa. Aun cuando esto sea cierto, no siempre en la resolución que se impugna se hace alusión a él, luego, ¿cómo puede justificar que dentro del procedimiento del cual emanó la resolución que se reclama, se le reconoció la personalidad?

La Sala Administrativa de la Suprema Corte, sostuvo al respecto lo siguiente:

> "Si de las constancias que obren en el expediente respectivo, aparece que tanto las manifestaciones de determinado impuesto, como las notificaciones que, con motivo de la calificación que se haga al respecto, fueron hechas y recibidas por una persona, en calidad de representante de determinada negociación, esto es, que la autoridad inferior le reconoció la personalidad con que se ostenta en el juicio de nulidad, ante una de las Salas del Tribunal Fiscal, esta autoridad debe tener por acreditada esa personalidad, en los términos de aquel precepto, ya que, de no hacerlo, es incuestionable que se violan garantías constitucionales" (15).

B.—Igualmente deberá acompañarse el documento "base de la acción" o sea la resolución que se está reclamando. De no poseerse dicha resolución, deberá indicarse la dependencia en cuyo archivo obre el original o copia de la misma (16).

> "La necesidad de presentar con la demanda el documento fundatorio de la acción se justifica porque tienden, por una parte a crear una garantía de seriedad en el ejercicio de la pretención; por otra parte, a determinar claramente la materia y los límites de la *litis*" (17).

Como en ocasiones, por error o descuido, no se anexan al escrito de

(14) Juicio 95/71/2187/70, visible en el Informe de Labores del Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación correspondiente a 1978.

(15) Tomo LXXII, p. 6373 del S. J. de la Fed. Actor: A. Sibbet H., junio 26 de 1942.

(16) Art. 195, último párrafo, C. F.

(17) Amparo en Revisión 7603/960 Apicultores del Sureste, S. A. Citado en el informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su Presidente al término del año de 1961, p. 139.

demanda copias suficientes de la misma para cada una de las partes, se ha procedido a su rechazo, lo cual ha provocado lo siguiente:

> "La obligación de la Sala responsable de requerir al promovente para que exhiba las copias faltantes para correr traslado a las partes, se refiere a la demanda; sin embargo, ello no impide que la Sala responsable no pueda aplicar al caso por analogía, los preceptos que invoca el Juez de Distrito en la sentencia recurrida y en consecuancia que requiera al reclamante a fin de que exhiba las copias faltantes de su recurso, ya que en ambas situaciones se contemplan hipótesis similares, por lo que no es legal que la Sala responsable deseche de plano el recurso de reclamación interpuesto" (18).

Asimismo, deberá acompañarse el cuestionario o el interrogatorio a desahogarse por el perito o los testigos, si éstos últimos residen en la provincia, pues de residir en el Distrito Federal el interrogatorio puede presentarse hasta el día en que se desahogue la prueba (19).

También deberá acompañarse una copia de la demanda para cada una de las partes y copia de los documentos que se presenten para el Secretario de Hacienda y Crédito Público y para la autoridad emisora de la resolución o acto impugnado, cuando no dependa de la Secretaría mencionada. En esta forma, la Procuraduría Fiscal de la Federación puede intervenir si desea en los juicios que se entablen ante las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación que funcionen fuera del Distrito Federal, ya que tendrá a su alcance copia de la resolución impugnada y pruebas que aporte la parte actora.

Veamos brevemente, algunos problemas que se han presentado cuando la demanda no es regular o no se acompañan todos los documentos que se exigen, o bien, no es clara.

a).—Falta de firma del escrito de demanda:

> "La mayoría de la Sala considera inconsistentes los fundamentos que se hacen valer para solicitar la reclamación tomando en cuenta que por la falta de firma de un escrito hecho en mimeógrafo y, que se

(18) Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera Parte, 1977, p. 225.
(19) Art. 193, V. C. F.

pretende es la manifestación de voluntad de un causante contra un acto de autoridad fiscal, no puede ser considerado como la expresión de voluntad a que se refiere el artículo 179 citado, ni tampoco puede estimarse que esa falta de firma se estima como obscuridad o irregularidad de la demanda, porque en ninguno de los incisos del artículo 180 del ordenamiento legal citado, se refiere —la Ley— a ese caso" (20).

Una hoja de papel que trae redactada una demanda y que no contiene firma o rúbrica alguna, no puede tomarse como manifestación de voluntad de la persona cuyo nombre y domicilio se escribió, ni esa omisión puede estimarse como obscuridad o irregularidad de la demanda, sino como un simple escrito sin valor jurídico alguno, o sea, que el interesado, si lo hay, carece de oportunidad para corregir la anomalía. Esto ha sido recogido por el legislador al consignar en el Código Fiscal (21) que: "toda promoción deberá ser firmada por quien la formule y sin este requisito se tendrá por no presentada, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que se aplicará el derecho común".

b). — Omisión en el señalamiento del domicilio de los testigos:

"Para tener por perfeccionado el ofrecimiento de la prueba testimonial, el artículo mencionado sólo exige como requisitos al anunciarse la misma, que se puntualice el nombre de los testigos y se acompañe el interrogatorio respectivo; por lo que la omisión consistente en no señalar los domicilios de las personas que deben fungir como testigos, no puede ser base para tener por no ofrecida la prueba" (22).

La Sala, cuando no se señala el domicilio de los testigos, con apoyo en el Código Federal de Procedimientos Civiles debe requerir al actor para que los presente en la audiencia, apercibido de que si no lo hace, se le tendrá por desistido de la prueba; esto último para evitar que en forma indebida se alargue el juicio.

c). — Error en la cita del precepto que señala la competencia de la Sala del Tribunal.

---

(20) Juicio de Nulidad No. 5303/949, promovido por Tomás Aguirre Jiménez.

(21) Art. 171, primer párrafo, C. F.

(22) Juicio de Nulidad No. 2073/949, Tribunal Fiscal de la Federación. Actor: Amalia Beguerisse Vda. de Hernández.

"La circunstancia de que el interesado señale como fundamento una fracción del artículo 160 no aplicable, debe estimarse como un simple error que no se traduce en la carencia de facultades del Tribunal para conocer del negocio, ya que las otras fracciones se la conceden para conocer de los juicios que se inicien contra resoluciones de las autoridades administrativas en materia fiscal que, sin ulterior recurso administrativo determinen la existencia de un crédito lo fijen en cantidad líquida o den las bases para su liquidación" (23).

Su recepción.—La demanda será recibida por la Oficialía de Partes de la Sala Regional ante lo que se presente o se remita.

Distribución de las demandas.—Corresponde a la Sala Superior establecer las reglas para la distribución de los asuntos entre las Salas Regionales cuando haya más de una en la circunscripción territorial —caso de la Metropolitana—, así como entre los magistrados instructores y ponentes, de tal manera que recaiga igual número a cada magistrado (24).

Es muy importante para el Tribunal Fiscal el que los litigantes no puedan influir para que las demandas que presenten se turnen a la Sala y con el magistrado que desean, pues esto podría ocasionar graves perjuicios a la Hacienda Pública, amén de corromper al personal administrativo, pues es indudable el interés que un litigante tendrá en que su demanda se turne a una Sala en la cual existen antecedentes favorables a su caso. Por ello, la Sala Superior, siguiendo un procedimiento confidencial, establece las reglas para la distribución de los asuntos, sobre todo cuando haya más de una Sala Regional en la circunscripción territorial.

Del Magistrado Instructor.—El magistrado a quien se le turne una demanda recibe el nombre de magistrado instructor, quien tiene a su cargo resolver si procede darle entrada, o bien, que se corrija la irregularidad de que adolece, o desecharla; llevar adelante el juicio, resolviendo todos los aspectos legales que se presenten hasta llegar a la formulación del proyecto de sentencia, que someterá para el examen y, en su caso, la aprobación de los demás magistrados miembros de la Sala (25).

"Los Magistrados Semaneros y las Salas del Tribunal Fiscal de-

(23) Juicio de Nulidad No. 1515/945, promovido por Sidney Steel Natch.
(24) Arts. 198, C. F. y 15, VI, L. O.
(25) Art. 199, C. F.

ben considerarse como la misma autoridad, en consecuencia las Salas deben responder en el juicio de garantías, de la legalidad de las resoluciones dictadas por los Magistrados Semaneros" (26).

Requisitos esenciales y formales de la demanda. —Turnada la demanda al magistrado instructor, éste deberá examinarla y determinar si satisface tanto los requisitos esenciales como los de carácter formal. Cubiertos todos los requisitos el magistrado instructor dictará un acuerdo dando entrada a la demanda, conocido como "auto de admisión".

Los requisitos esenciales los constituyen: a). —Que se impugne una resolución administrativa; b). —Que esa resolución satisfaga las características que exige la ley; c). —Que la resolución reclamada quede comprendida, sea en el caso general o en alguno de los casos especiales de competencia del tribunal de anulación, y d). —Que la reclamación se haya hecho en tiempo.

Los requisitos formales son: a). —Que la demanda contenga todos los elementos requeridos por la ley, b). —Que se acompañen los documentos que exige la misma ley, y c). —Que sea clara.

La ausencia de los requisitos esenciales dará lugar al desechamiento de la demanda por improcedente; la de los requisitos formales podrá dar lugar, como más adelante se señala, al desechamiento de la demanda por incumplimiento de forma.

Desechamiento de la demanda por improcedente. —Determinado por el magistrado instructor que hay ausencia de alguno o de varios de los requisitos esenciales, procede que dicte, sin mayor trámite, debidamente razonado y fundado, un auto de desechamiento de la demanda por improcedente.

Contra ese acuerdo el actor debe interponer, si lo considera incorrecto y dentro de los cinco días siguientes a su notificación, el recurso de reclamación ante la Sala a que se encuentra adscrito el magistrado instructor, quien deberá correr traslado a la o las autoridades demandadas, para que en el término de tres días manifiesten lo que a su derecho convenga y se resuelva lo procedente, en la sesión siguiente a la conclusión de este plazo.

(26) Tomo LXXII, p. 1909, S. J. de la Fed. Actores: Pedro Soto y Coags.

Desechamiento de la demanda por incumplimiento de forma. Si la demanda es irregular o no se acompañan todos los documentos que se exigen, o es obscura, el magistrado instructor deberá emitir un acuerdo requiriendo al actor para que, dentro del término de 5 días, subsane la omisión o la irregularidad (27); de no satisfacerse el requerimiento, se desechará la demanda.

Cuando por causas imputables al interesado se carece de tiempo para elaborar una demanda que satisfaga todos los requisitos legales, se acude al expediente de redactar un breve escrito que reuniendo los requisitos esenciales, pero no todos los formales, permita que se le tenga por reclamada en tiempo la resolución. Al requerirlo el magistrado instructor para que presente una demanda que satisfaga todos los requisitos, ha transcurrido tiempo más que suficiente para elaborarla en debida forma.

Satisfecho el requerimiento del magistrado instructor, éste dictará el acuerdo de admisión de la demanda; pero puede suceder que ante una demanda obscura o irregular o a la que no se acompañaron los documentos correspondientes, el magistrado instructor no cumpla con la obligación de requerir al actor para que corrija la omisión o bien por error, proceda a rechazar la demanda.

Ante esa situación el Código Fiscal prevé que la parte perjudicada puede interponer, dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha en que se le notifique el acuerdo conteniendo el rechazamiento de la demanda, el recurso de reclamación. Interpuesto este recurso, el magistrado correrá traslado de la instancia a la contraparte por el término de 3 días y vencido este plazo, dará cuenta a los demás magistrados para que la Sala resuelva lo conducente.

Declarado procedente el recurso de reclamación se deja sin efecto el auto de desechamiento de la demanda y se procede a corregir el procedimiento, requiriendo al actor para que subsane la irregularidad dentro del término de 5 días. Si no lo hace dentro de este término, procede, ahora sí, legalmente, el rechazamiento de la demanda; si se satisface el requerimiento, se dicta el "auto de admisión" de la demanda.

---

(27) Art. 196, C. F. La prevención deberá también notificarse a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y a la autoridad emisora de la resolución o acto impugnado, cuando no dependa de la Secretaría mencionada.

Auto de admisión de la demanda. – Este es el acuerdo más importante que se dicta dentro del juicio, ya que es el que pone en marcha a todo el mecanismo que constituye el juicio de anulación; marcha que no se detendrá hasta la emisión de la sentencia, salvo que por error el magistrado instructor haya dado entrada a la demanda, no obstante no satisfacer alguno o algunos de los requisitos esenciales o formales, o bien, la autoridad haya revocado la resolución reclamada, o el actor opte por desistirse.

El error del magistrado instructor se presenta con cierta regularidad, no puede subsanarse sino hasta que, la parte demandada haga valer la omisión en recurso de reclamación, o bien, se repare en ella, por el magistrado instructor o la parte demandada, en la celebración de la audiencia.

> "El hecho de que se dé entrada a la demanda de oposición, en que se ofrezcan pruebas, no impide dictar sobreseimiento más tarde, con vista de las excepciones que opongan las autoridades demandadas y por extemporaneidad en su presentación y es justificada la resolución de un Juez de Distrito que considere que no es violatoria de garantías la resolución de sobreseimiento del Tribunal Fiscal de la Federación, dictada por tales circunstancias" (28).

El acuerdo o auto de admisión de la demanda indicará que se tiene por presentado al actor demandando la nulidad de la resolución; si se alega exclusivamente un punto o puntos de derecho no habrá lugar a más pruebas que la resolución impugnada, pues el derecho no está sujeto a prueba, salvo cuando se funde en leyes extranjeras o en usos, costumbres o jurisprudencia (29), pero si no es un punto de derecho se tienen por ofrecidas las pruebas y se rechazan las no idóneas, ordenándose correr traslado a las partes demandadas. En el mismo auto se señala día y hora para la celebración de la audiencia.

(28) Tomo LXXVIII, p. 1263, S. J. de la Fed. Actora: La Ducal, S. A.
(29) Art. 86, C. F. P. C., aplicado supletoriamente.

CAPITULO IX

DE LA CONTESTACION. PLAZO PARA OBJETAR LA ADMISION DE LA DEMANDA. PLAZO PARA CONTESTAR LA DEMANDA. AUTORIDAD DEMANDADA. PUNTOS A QUE DEBE ALUDIR LA CONTESTACION. SOLICITUD DE SOBRESEIMIENTO. ALUSION A LOS HECHOS. LOS FUNDAMENTOS DE DERECHO. PRUEBAS QUE SE OFRECEN DE LOS REQUISITOS ESENCIALES Y FORMALES. LA RECONVENCION O CONTRADEMANDA.

De la Contestación. — Al dictarse el auto de admisión de la demanda se ordena correr traslado a las autoridades demandadas, para que produzcan la defensa de la resolución reclamada. Al recibir la notificación, corren en su contra dos plazos; uno para objetar la admisión de la demanda y el segundo para contestarla.

Plazo para objetar la admisión de la demanda. — Las autoridades demandadas tienen un término de 5 días, contado a partir del día siguiente a aquel en que se les notifique la demanda, para impugnar el auto de admisión, interponiendo el recurso de reclamación ante la sala responsable (1), bien porque la demanda es irregular por no reunir todos los elementos que exige el Código Fiscal; porque no se acompañen a la misma todos los documentos que se requieren, porque sea, obscura; o porque a juicio de las autoridades demandadas haya consideraciones que impidan se emita decisión en cuanto al fondo, o demuestren que no ha nacido o se ha extinguido

(1) Art. 234, C. F.

el derecho en que el actor apoya su demanda; v. gr.: que la resolución impugnada no es definitiva, o no es personal y concreta, o no lesiona un interés o causa agravio, o no existe la resolución que se reclama, o no han transcurrido los 90 días para que se configure la negativa *ficta*, o la resolución no es nueva, o la presentación de la demanda es extemporánea, o bien, se ha revocado administrativamente, o ha sido consentida por el actor.

Interpuesto el recurso de reclamación se correrá traslado del mismo a la parte actora para que en el término de 3 días exprese lo que a su derecho convenga y sin más trámites, al término de dicho plazo, el magistrado instructor dará cuenta a la Sala para que se resuelva lo procedente en la misma sesión (2).

La interposición de este recurso, no interrumpe el término para contestar la demanda (3).

Plazo para contestar la demanda. — Las autoridades demandadas tienen un plazo de 15 días para contestar la demanda, contados a partir del día siguiente en que fueron notificadas del auto de admisión (4). El escrito de contestación puede presentarse directamente ante la Oficialía de Partes del Tribunal Fiscal, o depositarse por correo, sin que este medio pueda ser objetado, si el depósito se hace dentro del término legal, de conformidad con la jurisprudencia del Pleno de 31 de enero de 1938 (5).

Autoridad demandada. — Lo es tanto la que dictó la resolución que se está impugnando, como la que ordenó su expedición; la que la ejecuta o trata de ejecutarla; la que tramitó el procedimiento impugnado, o la que legalmente la sustituye, e indefectiblemente, el Secretario de Hacienda y Crédito Público, aun cuando no sea actor ni demandado (6).

¿Pero qué sucede cuando el actor es omiso en señalar a todas las partes que legalmente deben tener la calidad de autoridad demandada?

El magistrado instructor debe, admitida la demanda, correr traslado de la misma a las partes demandadas; y como por parte demandada se en-

(2) Art. 235, C. F.
(3) Art. 201, C. F.
(4) Art. 200, C. F.
(5) Transcrita en el Capítulo VIII.
(6) Art. 173, II, inciso a), C. F.

tiende no sólo la autoridad que ejecute o trate de ejecutar la resolución, sino también la que tramitó el procedimiento impugnado o la que legalmente la sustituya, se concluye que mientras no se verifique la audiencia, que es el acto procesal que da fin al procedimiento, debe correrse traslado de la demanda a la autoridad omitida como parte por el actor.

Puntos a que debe aludir la contestación. — La o las autoridades demandadas, al producir su contestación aludirán a los siguientes puntos, con el orden que se señalan (7):

a). — Cuestiones de previo y especial pronunciamiento (8);

b). — Sobreseimiento;

c). — Al capítulo de hechos de la demanda;

d). — A los fundamentos de derecho de la demanda rebatiéndolos y abundando en los que se apoyaron para expedir la resolución; y

e). — A las pruebas que se ofrecieron en la demanda.

Solicitud de sobreseimiento. — Sucede con frecuencia que las autoridades demandadas, no obstante estar frente a un auto de admisión de la demanda que admite la interposición del recurso de reclamación por haber causa para ella, se abstienen de interponer dicho recurso y optan por plantear sobreseimientos, fundándose en consideraciones que impidan se emita decisión en cuanto al fondo o demuestren que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda. Tales casos pueden ser:

a). — Que la presentación de la demanda sea extemporánea;

b). — Que no se acredite la personalidad;

c). — Revocación de la resolución por la autoridad responsable;

d). — Por desistimiento del actor y, por ende, consentimiento de la resolución que impugnó;

(7) Art. 202, C. F.
(8) Véase Cap. XIII.

e). — Porque la resolución no es definitiva, o no lesiona un interés o causa un agravio, o no es personal y concreta, o no consta por escrito, o no se ha configurado la negativa *ficta,* o bien, la resolución no es nueva, etc.

En estos casos habrá economía procesal si las autoridades demandadas interponen el recurso de reclamación, ya que, como hemos visto, en forma sumaria se resolverá lo procedente; y de asistir la petición, se dará término al juicio.

En cambio, en el sobreseimiento, no obstante estar clara la causal de improcedencia, el juicio debe seguir todo su trámite hasta la celebración de la audiencia, momento en el cual y antes de examinar el fondo del juicio, se resolverá respecto del sobreseimiento; de ser procedente, se sobresee el juicio y todo lo tramitado, así como las pruebas ofrecidas serán inútiles.

Si existiendo una irregularidad en la admisión de la demanda, por ejemplo, el magistrado instructor omitió exigir al que promueve a nombre del actor, que acreditara su personalidad y siendo omisa la autoridad demandada en reclamar el auto de admisión, o bien, en plantear el sobreseimiento del juicio? no puede el magistrado instructor corregir su omisión, sobreseyendo el juicio en la fecha de la audiencia? Sobre esto, existe la siguiente ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

> "Si la demanda presentada por los quejosos ante el Tribunal Fiscal, fue admitida por el Magistrado Semanero y las autoridades demandadas, al dar contestación a esa demanda, no opusieron excepción alguna de falta de personalidad, ni desconocieron el carácter con que ocurrieron al juicio de oposición los quejosos, es claro que habiéndose reconocido la personalidad desde el acuerdo que admitió la demanda de oposición y no habiendo opuesto las responsables, como excepción, la falta de aquella personalidad, el aludido Tribunal Fiscal ya no tenía facultades para tocar esa materia posteriormente, pues equivaldría a salirse de la *litis* planteada por las partes, y ya se ha dicho en ejecutoria anterior que: «La cuestión de personalidad del actor en un juicio ante el Tribunal Fiscal, debe ser examinada a la presentación de la demanda, en cumplimiento de lo que previene el artículo 35 de la Ley de Justicia Fiscal, ya derogada, concordante con el artículo 181 del Código Fiscal de la Federación; pero una vez admitida, dicho Tribunal no tiene facultades para volver a tocarla, sino cuando las partes la impugnen por vía de excepción, al tenor del

artículo 38 de la misma Ley de Justicia Fiscal, substituido ahora por el 185, inciso a), del referido Código, que es análogo al anterior derogado». (10 de julio de 1944. Cuatro Votos)" (9).

Alusión a los hechos.—La autoridad responsable deberá referirse a cada uno de los hechos que el actor le impute de manera expresa, afirmándolos, negándolos, expresando que lo ignora por no ser propios o exponiendo cómo sucedieron (10).

Se establece que se presumen ciertos, salvo que por las pruebas rendidas resulten dervirtuados, los hechos que el actor imputa de manera precisa al demandado, cuando se presente alguna de las siguientes situaciones:

a).—Que no se produzca la contestación dentro del plazo legal;

b).—Cuando la contestación no se refiera concretamente a los hechos afirmados por el actor, que sean propios del demandado; y

c).—Cuando sin causa justificada el demandado no exhiba la prueba que le haya sido requerida (11).

Con relativa frecuencia la autoridad demandada incurre en esta última situación, al negarse a proporcionar al actor o remitir al Tribunal Fiscal, la prueba con la que el demandante va a demostrar los hechos que ha referido y conforme a los cuales le asiste la razón; por lo que al negarse la autoridad a proporcionar dicha prueba, se le apercibe que de no presentarla se presumirá que lo afirmado por el actor es cierto.

De todo lo antes expuesto respecto a la contestación, surgen los problemas siguientes:

a).—La autoridad demandada olvida firmar el escrito de contestación; ¿cuál es la consecuencia?, ¿se tiene por confesa a la autoridad sobre los hechos que se le imputan? Al respecto, la Cuarta Sala del Tribunal Fiscal sostuvo:

"Aun cuando dicha circunstancia constituye una violación al

(9) Tomo LXXXI, p. 546 del S. J. de la Fed. Actores: Caram Nagib y Coags.
(10) Art. 202, III, C. F.
(11) Art. 203, C. F.

artículo 3o. del Decreto que creó la Procuraduría Fiscal, y que permite concluir de acuerdo con el atículo 184, párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación, que no se contestó la demanda, deben tenerse por ciertos los hechos relativos o afirmados por el actor y reconocidos en el documento no suscrito, puesto que aun cuando la afirmación de la autoridad no se haya hecho en la forma prevista por la Ley, esto es, únicamente en cuanto a la formalidad judicial pero prueba legalmente en contra de la autoridad que la hace" (12).

Esta tesis fue recogida por el legislador en el nuevo Código Fiscal de la Federación, al establecerse que: "toda promoción deberá ser firmada por quien la formule y sin este requisito se tendrá por no presentada, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que se aplicará el derecho común" (13).

b). — La autoridad demandada no contesta la demanda. ¿Cuál es la consecuencia que ello acarrea? Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, expresó:

"El hecho de que la junta Calificadora del Impuesto sobre la Renta no contestara la demanda entablada por el quejoso ante el Tribunal Fiscal, solicitando la anulación de la calificación estimativa formulada por esa Junta, no puede tener otra consecuencia que la de que se presuman ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos que el actor haya imputado, de manera precisa, a la misma Junta, ya que así lo establece el párrafo último del artículo 184 del Código Fiscal, pero no quiere decir que tales hechos sean ilegales necesariamente, pues los hay que no violan la Ley por sí mismos, sino por los datos en que se basan, o las circunstancias en que se presenten y entonces es necesario que se demuestre su ilegalidad con las pruebas conducentes, ahora bien, si la única consecuencia que puede derivarse de la falta de contestación por parte de la Junta Calificadora, es la de que se considere cierto que formuló una calificación estimativa, no obstante habérsele hecho las aclaraciones del caso pues tal es el hecho que el actor imputa a la aludida Junta, de ello no se deriva la ilegalidad de la resolución impugnada, ya que tratándose de un procedimiento que la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento autorizan, como es el de calificar estimativamente, las declaraciones de los causantes en determi-

(12) Juicio de Nulidad No. 9744/47, promovido por Cervecería del Pacífico, S. A.
(13) Art. 171, primer párrafo, C. F.

nadas circunstancias, es preciso que se demuestre que no concurren las circunstancias previstas por los preceptos que rigen la materia, o que se presentaron en forma distinta, para así acreditar esa ilegalidad; pero si el quejoso no rindió ninguna prueba adecuada ante el Tribunal Fiscal para acreditar la ilegalidad de la calificación impugnada, debe concluirse que la Sala responsable estuvo en lo justo al declarar la validez de los actos impugnados" (14).

c). — ¿Cuándo opera la presunción de los hechos imputados a la autoridad?, y ¿cuál es la consecuencia real de tal presunción? La Suprema Corte de Justicia de la Nación, expresa:

"La presunción de la existencia de los hechos imputados a la autoridad demandada ante el Tribunal Fiscal, se opera de acuerdo con la parte final del artículo 184 del Código Fiscal cuando no se contesta la demanda dentro del término fijado por la Ley, cuando la contestación es omisa, o cuando, sin causa justificada, no se presente la documentación respectiva; pero tal presunción no implica la ilegalidad de los mismos hechos pues el artículo 201, fraccion IV, del mismo Código arroja la carga de la prueba de esa ilegalidad al actor, al establecer que se presumirán válidos los actos y resoluciones de la autoridad administrativa, no impugnados de manera expresa en la demanda o aquellos, respecto de los cuales, aunque impugnados, no se allegaren elementos de prueba bastantes para acreditar que no se ajustaron a la Ley" (15).

Los fundamentos de Derecho. — Al producir su contestación las autoridades deberán rebatir los fundamentos de derecho en que el actor fundó su demanda y negar la existencia de la causal de nulidad que se alega, demostrando que las normas jurídicas en que se apoyó la emisión de la resolución o acto impugnados, son los legalmente aplicables.

Como en ocasiones las autoridades demandas al producir su contestación se contradicen, el legislador introdujo una regla, contenida en el artículo 205 del Código Fiscal de la Federación, que establece que: "cuando haya contradicciones en cuanto a los fundamentos de derecho e interpretación entre la contestación de la autoridad que dicte u ordene, ejecute o trate de ejecutar la resolución impugnada y la dada por la

(14) Tomo LXXIX, p. 4581 del S. J. de la Fed. Actor: Jirach Sadi Antonio.
(15) Tomo LXII, p. 1173 del S. J. de la Fed. Actor: Cía. Textil "La Fe", S. A.

Secretaría, Departamento de Estado u Organismo Descentralizado de que depende aquélla, únicamente se tomará en cuenta, respecto a esas contradicciones, lo expuesto por la Secretaría, Departamento de Estado u Organismo Descentralizado".

De acuerdo con esta regla, si la contestación de la autoridad que dictó la resolución que se ha impugnado, corresponde a los hechos y fundamentos de derecho en que se apoya dicha resolución, pero esa contestación resulta contradictoria con la que está emitiendo la Secretaría de la que dicha autoridad depende, se tomará en cuenta sólo lo que ésta última conteste y no la contestación que produzca aquella autoridad, no obstante ser la que se encuentra ajustada a la *litis*.

Esto pugna con las reglas consignadas en los artículos 203 y 204 del Código Fiscal, cuyas consecuencias se examinan en este Capítulo (16).

Pruebas que se rindan. — La autoridad demandada. — La autoridad demandada, deberá rendir aquellas pruebas que demuestren la legalidad de la resolución que se combate, debiendo relacionarlas con cada uno de los hechos controvertidos. Si se ofrece la pericial, en su contestación deberá designar a su perito y acompañar el cuestionario que se deberá desahogar. Si se ofrece la testimonial, deberá nombrar a los testigos y si éstos residen fuera del Distrito Federal, ha de acompañar el interrogatorio que deberán desahogar. Respecto a la prueba documental, ésta puede ser satisfecha hasta 3 días antes de la celebración de la audiencia.

Se presentará con la contestación de la demanda la prueba documental que se ofrezca o se indicará el archivo o lugar en que se encuentre para recabarla, así como copia de dicha cancelación para cada una de las partes.

No es raro observar que la autoridad, al contestar la demanda, pretenda introducir pruebas o exponer razonamientos, o invocar nuevos fundamentos, que no fueron tomados en cuenta al emitirse la resolución, lo cual dejará indefenso al actor, pues constituyen elementos que no fueron atacados en la demanda porque la autoridad no se apoyó en ellos inicialmente (17). Al respecto la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha dicho:

---

(16) Véase "Alusión a los hechos" y "De los requisitos esenciales y formales".

(17) El Código Fiscal, en su Art. 204, prohibe, al contestarse la demanda, cambiar los fundamentos de derechos de la resolución impugnada.

"En materia de amparo se ha establecido la jurisprudencia firme de que todos los motivos y fundamentos del acto reclamado no pueden ser nulificados en el informe con justificación y que dicho acto debe juzgarse en los términos que se emitió. Esta tesis jurisprudencial es aplicable en los juicios ante el Tribunal Fiscal, en vista de que esos juicios, como el de amparo, son de nulidad de actos de autoridad en los que los conceptos de violación y las causas de ilegalidad solamente se pueden expresar en la demanda y en el juicio de nulidad, las pruebas fundamentales deben acompañarse a la demanda y las demás ofrecerse en el mismo escrito, por tanto, si fuere lícito y permitido modificar en la contestación de la demanda las razones y fundamentos del acto o resolución fiscal impugnada, se dejaría al actor sin defensa, pues no tendría oportunidad legal para objetar las nuevas razones y fundamentos aducidos en la contestación de la demanda ni para ofrecer y rendir las pruebas necesarias para demostrar la invalidez de la resolución impugnada" (18).

De los requisitos esenciales y formales. — La contestación debe satisfacer; al igual que la demanda, requisitos esenciales y requisitos formales. Son requisitos esenciales: a). — Que la contestación se presente dentro del término legal; b). — Que se refiera concretamente a los hechos afirmados por el actor, que sean propios del demandado; c). — No ampliar o cambiar los razonamientos expuestos en la resolución, ni modificarse los fundamentos de derecho de la resolución; y d). — Que sea producida por autoridad competente o persona autorizada.

Al no producirse en tiempo la contestación a la demanda, o cuando no aluda a los hechos afirmados por el actor, la consecuencia será de que se presumirán ciertos, salvo que por pruebas rendidas resulten desvirtuados, los hechos que la parte actora impute de manera precisa a la parte demandada (19).

Se deberá desechar la contestación si quien la produce no es la autoridad competente o el obligado a ello, y sufrir la consecuencia de la presunción antes mencionada, si quien al contestar, manifiesta acreditar su personalidad con un documento anexo que no acompaña, porque se olvidó presentar, ya que no hay el derecho a que el magistrado instructor dé oportunidad para corregir la omisión.

(18) Tomo CXIII, p. 522 del S. J. de la Fed. Actor: José Alberto Bustamante.
(19) Art. 203, C. F.

Si se altera la *litis*, mediante nuevos razonamientos y fundamentos de derecho por la parte demandada, se dejaría indefensa a la parte actora, por lo que no se admitirá lo que modifique a la resolución (20).

> "El juicio fiscal tiene por objeto que el Tribunal Fiscal examine la legalidad de los actos de las autoridades administrativas, en los casos de su competencia, a petición de los afectados por tales actos, a fin de que en caso de que prospere la impugnación se los deje sin efectos o, en su caso, se ordene la reposición del procedimiento que les dio origen. Pero de ninguna manera pueden las autoridades, ni el Tribunal Fiscal, actuar dentro del juicio de manera que se pueda, en la tramitación del mismo, suplir, sustituir, ampliar o mejorar los fundamentos o motivaciones de las resoluciones impugnadas, pues esto violaría en perjuicio de los afectados la garantía de audiencia y de debido procedimiento legal consagrada en los artículos 14 y 16 constitucionales, y los dejaría en estado de indefensión, ya que la interposición del juicio fiscal serviría para empeorar su situación legal, y no para aliviarla, cuando mediante el juicio se combaten resoluciones mal fundadas o motivadas, o procedimientos viciados. Es decir, el desahogo de pruebas y diligencias, dentro del juicio de nulidad, debe tender únicamente a determinar si son fundados o no, los motivos de impugnación, y si debe anularse la resolución impugnada o sí, en su caso, debe reponerse el procedimiento del que emanó, pero tales pruebas nunca deben servir para sustituir los fundamentos viciados de la resolución impugnada, pues en ningún caso debe emplearse el juicio fiscal, ni su dilación probatoria, para mejorar la fundamentación o motivación del acto impugnado, ni pará subsanar los vicios del procedimiento del que emanó." (21).

Los requisitos formales son: a).—Que la contestación a la demanda satisfaga el orden señalado en el artículo 202 del Código Fiscal; b).—Que se indique el nombre de los peritos o de los testigos, de ofrecerse las pruebas pericial o testimonial y se acompañen los interrogatorios para el desahogo de la primera, así como los que deberán absolverse en la segunda, si la prueba se desarrollara fuera del Distrito Federal; c).—Presentar copia del escrito de contestación para cada una de las partes, y d).—Que la contestación sea clara.

---

(20) Art. 204, C. F.

(21) Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera Parte, 1976, p. 45.

En la omisión de alguno o algunos de los requisitos formales no hay obligación de que el magistrado instructor requiera su debida satisfacción, salvo la de presentar copia del escrito de contestación (22).

En este aspecto existe una desigualdad procesal, ya que cuando la parte actora no satisface alguno o algunos de los requisitos formales, el magistrado instructor tiene la obligación de requerirlo para que dentro del término de 5 días los satisfaga; apercibido que de no hacerlo, se le desechará la demanda.

En cambio en tratándose de la parte demandada, sea particular o autoridad administrativa, si la contestación a la demanda no es regular o no es clara, el magistrado instructor no tiene la obligación de requerirla para que corrija las deficiencias u omisiones contenidas en la contestación.

La reconvención o contrademanda.—Cuando el particular demanda la nulidad de la resolución impugnada argumentando que tiene, sobre el mismo asunto, una resolución favorable dictada con anterioridad por la autoridad responsable, surge el problema de si la reconvención o contrademanda es posible. Sobre esto el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación sostuvo lo siguiente:

> "La reconvención que pretende intentar la autoridad demandada ante este Tribunal Fiscal, es contraria a diversos preceptos del Código Fiscal de la Federación, como por ejemplo, los artículos 192, 193, 198, 200, 202, etc. No es posible por tanto, aplicar en forma supletoria el Código Fiscal de Procedimientos Civiles porque la H. Suprema Corte de Justicia ha sostenido que si en un ordenamiento no se encuentra una institución, no es correcto acudir a otro Código como supletorio; máxime que es un asunto que en la fase oficiosa no ha sido resuelto y ello entraña una indefensión del particular que viola el principio de igualdad de las partes, puesto que este último no puede argumentar contra dicha reconvención. Por lo anterior se concluye que la institución procesal mencionada es improcedente en el contencioso administrativo" (23).

De aceptarse la reconvención se desnaturalizaría lo dispuesto por los

(22) Art. 202, V, 2o. párrafo, C. F. Se deberá otorgar un plazo de 5 días a la parte demandada para que la presente, apercibida de que de no hacerlo, se tendrá por no contestada.
(23) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 1er. Trimestre de 1970, p. 159.

artículos 94 del Código Fiscal de la Federación y 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. En efecto, a la autoridad no le preocuparía desconocer sus propias resoluciones, ya que alegado ello bastaría con contrademandar la nulidad de la resolución favorable que se invoca en la demanda.

Además no debe olvidarse que la institución o regla que del Derecho Común se invoque se aplicará supletoriamente cuando la legislación fiscal lo autorice, o bien, cuando guarde silencio, que es nuestro caso, pero siempre y cuando esa aplicación supletoria no sea contraria a sus propias normas.

CAPITULO X

AMPLIACION DE LA DEMANDA. DE LA NEGATIVA FICTA. DESCONOCIMIENTO DE LOS FUNDAMENTOS DE LA RESOLUCION IMPUGNADA. VIOLACION DEL PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACION EN LA FASE OFICIOSA.

Ampliación de la demanda.—La parte actora puede ampliar su demanda, sólo en los tres casos siguientes (1):

a).—Cuando se demande una negativa *ficta;*

b).—Cuando el actor no conozca los fundamentos de la resolución impugnada, sino hasta que la demanda esté contestada, y

c).—En caso de violación del procedimiento en la fase oficiosa (2).

De la negativa ficta.—Se configura la negativa *ficta* cuando una petición hecha a la autoridad demandada no recibe respuesta por escrito dentro del término que la ley fija o, a falta de dicho término, en noventa días. El silencio de la autoridad se considera como una resolución en sentido negativo, a lo que se ha solicitado (3). Por consiguiente, al combatirse una negativa *ficta,* debe atacarse el silencio de la autoridad tal y como si

(1) Art. 194, C. F.
(2) Arts. 165 y 194, C. F.
(3) Art. 92, C. F.

existiese una resolución por escrito, o sea, no concretarse a demostrar que se ha configurado la negativa *ficta*, sino que ésta debe impugnarse alegando y ofreciendo pruebas para demostrar que dicho silencio implica una causal de nulidad.

La Segunda Sala del Tribunal sostuvo sobre el particular, que:

> "La falta de resolución, dentro de un término que se fija en 90 días, respecto de la instancia del particular, es lo que da derecho a éste, no a obtener de la autoridad, que se dicte dentro de determinado plazo, el acuerdo que corresponda, sino a que este Tribunal examine el problema en cuanto al fondo y establezca si la negativa de la autoridad a reconocer el derecho del demandante es legal. En tal virtud, corresponde al actor probar que la indicada negativa es infundada, aportando al efecto todos aquellos elementos de prueba que pongan de manifiesto la legalidad de la misma y la existencia del derecho que pretende" (4).

Es procedente la ampliación de la demanda cuando se promueve el juicio impugnando una negativa *ficta*, ya que al emitirse la contestación de la autoridad demandada debe considerarse o presumirse que se produce, digamos, la resolución por escrito, razonada y fundada; elementos estos que no fueron atacados en la demanda por ignorarse, o bien, que sólo fueron parcialmente combatidos.

Surge un problema interesente cuando el particular acude a juicio en contra del silencio de la autoridad, con motivo de un recurso administrativo no resuelto por ella en el término que la ley señala o bien dentro de los noventa días hábiles siguientes a su interposición, pues al producirse la contestación de la demanda ésta equivale a la resolución por escrito, razonada y fundada.

La autoridad demandada era, en el recurso administrativo, simple revisora del acto, por lo que su decisión, de haberse producido, debió concretarse a indicar que era improcedente la inconformidad y válidos los razonamientos y fundamentos de la autoridad responsable, o sea, que la autoridad demandada, al producir su contestación, debe de apoyar los razonamientos y fundamentos de la autoridad responsable en el recurso ad-

---

(4) Juicio de Nulidad No. 402/60, promovido por Bertha Pinzón, Revista del T. F. de la Fed. de julio a septiembre de 1960, p. 218.

ministrativo y de ninguna manera introducir nuevos razonamientos y fundamentos, ya que con ello la autoridad demandada estará modificando la *litis* en perjuicio de la parte actora.

Producida la contestación de la demanda, la parte actora deberá presentar su ampliación a la demanda dentro de los 15 días siguientes al en que surta efectos el acuerdo recaído a la contestación de la autoridad responsable (5).

Sin embargo, no siempre la parte actora amplía su demanda una vez producida la contestación por las autoridades demandadas, surgiendo la tesis de que en estos casos se entiende por confesa a dicha parte. Al respecto, se ha resuelto:

> "El Tribunal Fiscal de la Federación debe examinar todos y cada uno de los puntos controvertidos de la demanda de nulidad como lo ordena el artículo 229 del Código Fiscal de la Federación, sin que la omisión de ese examen se justifique por el hecho de que se haya impugnado una negativa ficta y la parte actora no hubiese ampliado su demanda en los terminos del artículo 194 de dicho Código, porque el referido artículo 229 no hace excepción alguna." (Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera Parte, 1976, p. 204).

Como problemas interesantes sobre la negativa *ficta* existen los siguientes:

a). —¿La resolución recaída a una instancia pero no notificada oportunamente, impide que se configure la negativa *ficta*?

Sobre esto, la Séptima Sala del Tribunal Fiscal resolvió lo siguiente:

> "El solo transcurso del término de 90 días a que alude el artículo 162 del Código Fiscal de la Federación, entre la fecha de la instancia del particular y el momento en que se reclama ante el Tribunal Fiscal, sin contestación de la autoridad, constituye una negativa *ficta* respec-

(5) Recuérdese que éste es uno de los casos en que el acuerdo admitiendo la contestación a la demanda, debe notificarse a la parte actora personalmente o por correo certificado, con acuse de recibo (Art. 176, II, C. F.) y no por estrados.

to a la solicitud del particular, sin que pueda tomarse en cuenta la circunstancia de que la autoridad hubiera pronunciado su resolución dentro de dicho plazo, y lo hubiera comunicado a la autoridad notificadora, puesto que no puede surtir efecto contra los particulares sino hasta que los mismos queden debidamente notificados de dichas resoluciones, por lo que de no comprobar la autoridad fiscal que hizo la notificación en tiempo oportuno, debe resolverse en el rentido de que sí existió negativa *ficta* de la solicitud" (6).

b). —¿Los trámites internos interrumpen el término para que se configure la negativa *ficta*?

Al respecto, la Sala Auxiliar de la Suprema Corte, sostuvo que:

"El artículo 162 del Código Fiscal declara que el silencio de las autoridades fiscales se considerará como resolución negativa, cuando no den respuesta a la instancia del particular en el término que la ley fije, o a falta de término estipulado (sic) en noventa días. En la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal se advertía: «La nulidad se pronunciará siempre respecto de alguna resolución. Esta será o expresa o tácita, en los casos de silencio de las autoridades. El crear una ficción para el silencio de las autoridades está ya consagrado en la legislación y la Ley la adopta de acuerdo, además, con las orientaciones de la doctrina». De acuerdo con estas ideas, debe repudiarse en términos absolutos la tesis que sustenta la autoridad fiscal, al estimar, que el término de noventa días se interrumpe por trámites internos realizados por la autoridad a quien se dirigió la gestión. En virtud de una ficción el solo transcurso de los noventa días vinculado en el silencio mantenido de la administración engendra una facultad en favor del particular para emplazar ante los tribunales competentes a la autoridad atribuyéndole el pronunciamiento de una resolución negativa. La doctrina que sustenta la autoridad fiscal haría nugatorio el sistema, con perjuicio, tanto de los intereses del particular así protegidos, como de la seguridad jurídica, teniendo en cuenta que la Ley no considera como causa de la mencionada ficción, la inercia de la autoridad sino su silencio con relación al particular afectado. Diversa hipótesis es aquella en que la autoridad realiza trámites que pone en conocimiento del particular; pero como no es la que concretamente se ofrece

(6) Juicio de Nulidad No. 657/45 promovido por Fernando L. Treviño.

en este juicio, no es pertinente analizar sus consecuencias jurídicas. La circunstancia de que el Tribunal no haya atribuido eficacia a la prueba rendida por la autoridad para demostrar la interrupción del término de noventa días no redundó, por tanto, en violación a la Ley, ni en agravio de la recurrente" (7).

Desconocimiento de los fundamentos de la resolución impugnada.— Con frecuencia la autoridad hacendaria emite resoluciones desfavorables a los particulares sin fundarlas en precepto alguno, los que son del conocimiento del actor hasta que la autoridad produce su contestación, citando las disposiciones de derecho que apoyan la resolución que se combate.

Ante esta situación, el actor puede ampliar su demanda y para tal efecto tiene el mismo plazo de 15 días, contados a partir de la fecha en que se le corre traslado de la contestación (8).

Esta causal de ampliación de demanda presenta, entre otras, cuatro situaciones importantes:

1a.—Al producir su contestación, la autoridad responsable no da a conocer los fundamentos en que se apoya la resolución impugnada. Esto puede deberse, esencialmente, a que la resolución es producto de una arbitrariedad y por ende, no es posible fundarla en precepto alguno, pues de hacerlo ello contribuiría a destacar aun más el indebido proceder de la autoridad. Al no darse a conocer el fundamento de la resolución, la Sala deberá declarar la nulidad lisa y llana de la resolución. Sobre este problema, la Séptima Sala del Tribunal Fiscal, entre otras, ha expresado:

"Según tesis sustentadas por la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, esta circunstancia no constituye una omisión de carácter formal, sino de fondo, por lo que el Tribunal Fiscal de la Federación en el juicio que se entable contra tales resoluciones debe concretarse a nulificar, por ilegal, el acto administrativo, y no señalar como efecto de sentencia, el que se dicte una nueva resolución" (9).

---

(7) Sentencia dictada por la Sala Auxiliar de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Revisión Fiscal No. 64/53 con motivo del Juicio de Nulidad No. 1185/52 promovido por Cía. Minera Mercurio en Sain Alto, S. A. y Beneficiadora de Mercurio, S. A.

(8) Este es el segundo y último caso en que la contestación a la demanda debe notificarse a la parte actora personalmente o por correo certificado, con acuse de recibo (Art. 176, II, C. F.) y no por estrados.

(9) Juicio de Nulidad No. 1217/944, promovido por Cía. Unidad del Norte, S. A.

2a. — La parte actora subsana la omisión de la autoridad responsable, citando e impugnando los preceptos en que debió de haberse fundado la resolución.

Cuando la actora subsana la omisión, al citar e impugnar en su demanda los fundamentos en que debió de apoyarse la resolución por parte de la autoridad demandada, convalida, por ese solo hecho, el vicio de fondo que tiene la resolución y ya no procede la ampliación de la demanda. Al respecto, la Segunda Sala del Tribunal Fiscal ha sostenido:

> "La circunstancia de que no se cite la disposición legal que sirva de apoyo a una resolución fiscal, no puede estimarse que deja indefenso al causante, tanto más si en la propia instancia expresa argumentos impugnando en cuanto al fondo de la procedencia o improcedencia de tal resolución" (10).

3a. — La autoridad demandada al producir su contestación, cambia el fundamento de la resolución.

Ocurre con cierta frecuencia que la autoridad demandada, al corrérsele traslado de la demanda, se percata de que su resolución está mal fundada; que debió, de haberla emitido con apoyo en otros preceptos y no en los que la hizo, por lo que procede a corregir el error al producir su contestación y solicita que se le corra traslado a la parte actora para que tenga oportunidad de ampliar su demanda.

Como lo anterior no encaja como causal de ampliación y de tolerarse dejaría indefensa a la parte actora, procede la nulidad lisa y llana de la resolución. Sobre esto, la Primera Sala del Tribunal ha dicho:

> "No puede tenerse en cuenta el que se expresa en la contestación de la demanda distinto del consignado en la resolución materia del juicio, ya que esto implica el cambio de fundamento en la resolución lo cual es ilegal si se tiene en cuenta que se traduciría en la violación de las normas más elementales de procedimiento, el menoscabar el derecho de defensa del interesado, que no conocería en esas condiciones el verdadero fundamento de la resolución que pretende impugnar en el juicio ante el Tribunal" (11).

---

(10) Juicio de Nulidad No. 672/946 promovido por Cía. Mexicana de Sedas "El Fénix", S. A.
(11) Juicio de Nulidad No. 7181/942, promovido por Alberto Enrique Guzmán B.

4a.—La autoridad demandada, al emitir su resolución, equivocó los preceptos en que se apoya la resolución.

Si de los razonamientos que expone la autoridad en su resolución, así como de lo que expresan los preceptos que lo apoyan, se desprende que los artículos que se citan no concuerdan con los razonamientos del caso, es claro e indubitable el error de cita en que aquella incurrió, por lo que al aclararse la situación en la contestación no procede la ampliación de la demanda. La Séptima Sala del Tribunal Fiscal, resolvió sobre ese particular que:

> "Si en un proveído se cita por un número un artículo distinto del aplicable y es notorio que se trata de un mero error numérico al invocar el precepto, tal circunstancia no puede ser motivo suficiente para modificar la resolución, si no se varían en absoluto los hechos constitutivos de la situación materia de la resolución ni las circunstancias de los mismos, único caso en que pudieran considerarse violadas las garantías del particular" (12).

5a.—La autoridad demandada al producir su contestación introduce un elemento nuevo. Se considera, en este supuesto, que no procede la ampliación de la demanda, en virtud de que el mismo no lo contempla como tal el artículo 194 del Código Fiscal; aceptarlo significaría introducir un elemento nuevo, haciendo nugatorio lo que es la litis del juicio. Sin embargo, sobre este punto se ha resuelto:

> "Cuando en la contestación de demanda se introduzca un elemento nuevo a la litis, que no tenga ninguna relación con la demanda, el Tribunal Fiscal de la Federación está en la obligación de correr traslado al actor con dicha contestación, aun cuando este último no haya señalado en la demanda la posibilidad de la ampliación."

Violación del procedimiento de notificación en la fase oficiosa.—En el Capítulo III, del Título Tercero, del Código Fiscal de la Federación, relativo a la fase oficiosa, se encuentra establecido el recurso administrativo de nulidad de notificaciones, el cual será improcedente cuando ya se haya iniciado juicio ante el Tribunal Fiscal y sólo podrá hacerse valer la violación correspondiente, mediante ampliación de la demanda respectiva.

Si el actor repara, al recibir la contestación de su demanda, que la

(12) Juicio de Nulidad No. 1627/44, promovido por Ruiz Soladrero y Cía.

autoridad responsable violó el procedimiento de notificación en la fase oficiosa y ello pudo haber influido en que otra fuese la resolución definitiva, no es de considerarse que la anterior situación sea jurídicamente correcta, ya que la oportunidad para haber hecho valer esa causal de nulidad feneció. ¿Cuál es la razón por la que un vicio de nulidad no hecho valer en la demanda y sobre el que no puede alegarse ignorancia, se acepte como ampliación de la demanda? Se ignora. Quizás la tesis del legislador sea la que sostuvo la Suprema Corte de Justicia, al resolver la Revisión Fiscal 181/959/A, fallada el 23 de noviembre de 1960 (13), al decir:

> "Como la existencia de las violaciones formales en el juicio fiscal, traería aparejada exclusivamente, la reposición del procedimiento para subsanar las deficiencias halladas, pero dejando subsistentes las violaciones también formales, pero realizadas en al fase oficiosa, debe darse preferente atención a estas últimas, para normalizar desde su origen los errores encontrados, creando con ello una diversa situación jurídica que podría evitar ulteriores problemas, como ocurre en el caso, en el que, al no darse a conocer a la actora los elementos que fundaron la resolución que combatió en el juicio fiscal, de manera ilegal se recibió y apreció la prueba pericial, lo cual obligaría, tan sólo, a reponer el procedimiento en el juicio, dejando subsistente la violación original. Consecuentemente, debe reformarse la sentencia que declaró la nulidad de la resolución combatida con base en la prueba pericial, para el efecto de que en la fase oficiosa del procedimiento fiscal, se corrija el error señalado y el agraviado no quede en estado de indefensión."

Muchas veces el contribuyente repara, al momento de acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación, que la autoridad hacendaria ha violado en su perjuicio el procedimiento de notificación y esto lo esgrime como causal de anulación, lo cual, para algunos magistrados del Tribunal Fiscal, no debe hacerse valer en la demanda inicial sino que una vez presentada ésta proceder a la ampliación de la misma. Al respecto, se ha expresado:

> "Resulta obvio, según se desprende del artículo 194 del Código Fiscal de la Federación, que la ampliación de la demanda procede si los temas que en aquélla se plantean recaen sobre hechos o circuns-

(13) Citado en el informe rendido al Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por su Presidente, al terminar el año de 1961, p. 141.

tancias que el demandante aún ignoraba al exhibir la promoción inicial del juicio. Así pues, no cabe estimar que el interesado debió formular una ampliación para alegar la nulidad de notificaciónes, cuando tal nulidad la advirtió precisamente al tener conocimiento del acto administrativo impugnado ante el Tribunal Fiscal." (Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera, Parte, 1977, p. 139).

CAPITULO XI

EL RECURSO DE RECLAMACION. INTERPOSICION DEL RECURSO POR LA PARTE ACTORA. CONCEPTO DE RESOLUCION FAVORABLE. INTERPOSICION DEL RECURSO POR LA PARTE DEMANDADA.

El recurso de reclamación.—El recurso reclamación es un medio de defensa o de impugnación que las partes, actora y demandada, pueden hacer valer contra los acuerdos que emita el magistrado instructor acerca de:

a).—Dar entrada a la demanda o desecharla si no se ajustó a la ley;

b).—Admitir o rechazar la intervención del coadyuvante o del tercero;

c).—Tener por formulada la contestación a la demanda, o desecharla en su caso; y

d).—Sobreseer el juicio antes de la audiencia, en los casos de desistimiento del actor o de revocación administrativa de la resolución impugnada, salvo que ésta haya generado derechos a favor de tercero, sea o no parte en el juicio (1).

Este recurso se hará valer dentro de los cinco días siguientes al en que surta efectos la notificación respectiva (2).

(1) Art. 234, 1er. párrafo, en relación con el Art. 199, V, C. F.
(2) Art. 234, 2o. párrafo. C. F.

Agotado el recurso, el magistrado instructor correrá traslado a la contraparte, por el término de tres días, para que exponga lo que a su derecho convenga y sin más trámites dará cuenta a la Sala para que se resuelva lo conducente en la misma sesión. El legislador nos aclara que el hecho que se haya recurrido el acuerdo no es causal de excusa ni, por ende, la recusación, o sea, que no podrá alegarse para tal fin, enemistad entre el magistrado instructor y la parte reclamante (3).

Como única excepción a la regla anterior tenemos: que cuando el recurso se haga valer contra el acuerdo sobreseyendo el juicio antes de la audiencia, por desistimiento del actor, no es necesario dar vista a la contraparte, o sea, la parte demandada, y la Sala resolverá lo conducente en la misma sesión en la que se de cuenta con el recurso (4).

Interposición del recurso por la parte actora.—La parte actora puede hacer valer el recurso de reclamación contra los acuerdos que:

a).—Desechen la demanda por no ajustarse a la ley;

b).—Admiten la intervención del tercero;

c).—Tienen por contestada la demanda; y

d).—Sobreseen el juicio antes de la audiencia por revocación administrativa de la resolución impugnada.

Respecto del primer caso, ya hemos visto (5) que el magistrado instructor puede rechazar la demanda si ella es improcedente (ausencia de alguno de los requisitos esenciales que la demanda debe satifacer), o por incumplimiento de forma (es irregular, o no se acompañan todos los documentos que se exigen o es obscura) En este último supuesto, el magistrado instructor debe requerir a la parte actora para que en el plazo de cinco días subsane la irregularidad. En uno u otro caso, el recurso de reclamación se hace valer ante el desechamiento, para demostrar que la demanda satisface todos los requisitos, salvo que el magistrado instructor, tratándose de los formales, haya desechado la demanda sin dar la oportunidad antes señalada, pues entonces el recurso deberá interponerse para demostrar que no se concedió el plazo de cinco días para colmar la irregularidad.

(3) Art. 235, C. F.
(4) Art. 236, C. F.
(5) Véase Cap. VIII, C. F.

Tratándose del segundo caso, la oposición de la parte actora puede derivar del hecho de que la admisión del tercero es indebida, en virtud de que dentro del procedimiento administrativo no aparece este último como titular de un derecho incompatible con el suyo.

Tocante al tercer caso, la contestación a la demanda debe satisfacer requisitos esenciales y formales, por lo que si se tiene por formulada no obstante no estar satisfechos todos los primeros y, de los segundos, la de acompañar copia del escrito para cada una de las partes, procede la reclamación del acuerdo dictado.

En efecto, el magistrado instructor debe observar si la contestación se presentó dentro del término legal; si está firmada por la autoridad facultada o el particular autorizado para ello; si no se altera la *litis* mediante la introducción de nuevos razonamientos o fundamentos de derecho; si se refiere concretamente a los hechos afirmados por la parte actora, y se acompaña copia de la contestación para la parte actora.

Por último, tenemos el caso de cuando se sobresee el juicio por revocación administrativa de la resolución impugnada, salvo que ésta haya generado derechos a favor de tercero, pues en este supuesto corresponderá a esta parte agotar el recurso de reclamación, ya que sólo a él se le causan perjuicios con la revocación de la resolución.

Pero lo importante y delicado de esté caso se presenta cuando la autoridad administrativa solicita el sobreseimiento del juicio por haber revocado la resolución impugnada, para efectos de continuar los estudios o la investigación tendientes a la emisión de una mejor y más drástica resolución en perjuicio de la parte actora.

Las autoridades administrativas están impedidas para revocar o nulificar administrativamente las resoluciones favorables a los particulares, pues cuando dichas resoluciones deban ser nulificadas, será necesario, para esos efectos, promover juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación (6).

¿Significa lo anterior que la autoridad administrativa pueda revocar las resoluciones dictadas en perjuicio de particulares? Es de contestarse que

(6) Art. 94, C. F.

sí, cuando esa revocación se hace en forma lisa y llana (7), pero es de responderse que no, si la revocación es para efectos de emitir una nueva que perjudique más a la parte actora. Se considera que la solución a esta cuestión reside en el concepto que se adopte respecto a qué se entiende por resolución favorable.

Concepto de resolución favorable. —Se ha considerado que sólo las resoluciones que favorecen al particular no pueden ser revocadas por la autoridad y sí en cambio aquellas que no lo favorecen. La revocación de estas últimas resoluciones pueden obedecer a tres causas: a). —Reconocimiento de la autoridad responsable de que su resolución es ilegal: b). —Observación de la autoridad de que la resolución no aplica la ley en toda la extensión que el caso amerita; y c). —Observación por la autoridad de que su resolución padece graves vicios de fondo y que de no corregirse, se beneficiará al particular, no obstante no asistirle el derecho.

Las autoridades hacendarias han sostenido y les han dado la razón tanto algunas Salas del Tribunal Fiscal, como la Sala Administrativa de la Suprema Corte, que ellas pueden revocar las resoluciones dictadas en perjuicio de los particulares, para efectos de nuevos estudios, por no existir impedimento legal para ello, ya que esas resoluciones no dan nacimiento a derecho a favor de algunas de las partes.

"Las consideraciones de legalidad e ilegalidad de la resolución que revocó el fallo materia de la nulidad de este juicio, no son motivo de estudio dentro de la facultad del C. Magistrado Semanero, quien solamente está obligado en los términos de la fracción II del artículo 163 del Código Fiscal de la Federación, a sobreseer los juicios en que exista revocación administrativa de la resolución impugnada, cuidando únicamente de que aquella resolución materia de la impugnación, no haya dado nacimiento a derecho en favor de alguna de las partes, y por tal razón las consideraciones en que basan su reclamación los promoventes, no pueden ser bastantes legalmente para que proceda el recurso intentado y se deje sin efecto el sobreseimiento dictado por esta Sala. Por otra parte, en el caso de que se trata es evidente que la resolución revocada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no dio nacimiento a derecho en favor de alguna de las partes, puesto que tal resolución declara a ... ..., responsables por infracción de

(7) Sin embargo, hay que tener presente lo dispuesto por el artículo 158 del C. F. Véase Cap. V, p. 70.

contrabando imponiéndoles una sanción por el duplo de los impuestos evadidos, y la obligación del pago de los mismos impuestos, de lo que se desprende claramente la falta de nacimiento de derecho alguno en favor ya sea de los actores o de las propias autoridades administrativas que la dictaron; y tanto es así, que en la presente reclamación no se precisa la existencia de derecho alguno en los términos a que se refiere la fracción II del artículo 163 del Código Fiscal de la Federación" (8).

En contra de esta sentencia el actor interpuso recurso de revisión ante la H. Suprema Corte de Justicia, quien en Toca No. 235/54, expresó lo siguiente:

"En concepto de esta Sala la reclamación que se propone a estudio es infundada e ineficaz, porque todos los argumentos aducidos al efecto encuentran su apoyo en la base equivocada de considerar que la resolución impugnada y revocada dio nacimiento a derechos en favor de las partes. Efectivamente, si se toma en cuenta que en el punto resolutivo primero de dicha resolución textualmente «se declara que en el presente caso se ha cometido la infracción de contrabando definida por el artículo 570 del Código Aduanero, de la que resultan responsables los señores . . . . . .». Se llegará a la conclusión de que no es verdad que la resolución de que se habla haya dado origen a derecho alguno en favor de los recurrentes. Por otra parte, no es cierto que se aplique inexactamente el artículo 163 fracción II, del Código Fiscal de la Federación, por cuanto la revocación de la resolución combatida crea un derecho en favor de la Dirección General de Aduanas, porque, si bien es cierto que la revocación aludida crea un derecho en favor de la dependencia citada para el fin de que mejore sus pruebas, también lo es que dicho precepto, cuando alude al nacimiento de derechos en favor de las partes, no se refiere a la resolución de revocación, sino a la reclamación que ha motivado el juicio respectivo. En consecuencia, la resolución impugnada en la demanda inicial tampoco ha dado origen a derecho alguno en favor de la repetida Dirección. Así pues, el sobreseimiento decretado en el juicio de referencia se encuentra justificado al encontrar aplicación perfecta y oportuna lo establecido en el artículo 163, fracción II, citado, por cuanto este ordenamiento establece que los Magistrados Semaneros de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación tienen la facultad de sobreseer en los juicios «en casos de revocación administrativa de la resolución im-

(8) Juicio de Nulidad No. 41/54.

pugnada, siempre que la resolución no haya dado nacimiento a derecho en favor de alguna de las partes». La interpretación a contrario imperio del precepto que se comenta revela que cuando la resolución impugnada no ha dado nacimiento ha derecho alguno en favor de alguna de las partes, es procedente la revocación administrativa de la misma, para los efectos de que se decrete el sobreseimiento respectivo. Por último, no es verdad que la revocación de que se trata se equipare en su efecto a la situación jurídica a que se contrae el artículo 205 de la Ley de Amparo, primero, porque, como ya se ha dicho, la resolución impugnada no dio nacimiento a derecho alguno en favor de las partes y, segundo, porque en todo caso, una nueva resolución desfavorable para los interesados les daría oportunidad legal para combatirla."

De acuerdo con la tesis expuesta, tenemos que nunca una resolución desfavorable crea derechos en favor de la persona a quien va dirigida; por lo tanto, de acuerdo con este criterio, cuando la autoridad administrativa emite una resolución desfavorable, pero que dada la naturaleza de los actos cometidos por el contribuyente se aprecia que es tibia o benigna, o bien, que no se aplicó la ley en toda su extensión y es consentida por el interesado, la autoridad no puede solicitar su nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ya que, en los términos del artículo 25 de la Ley Orgánica de dicho tribunal, sólo puede combatir resoluciones administrativas favorables (9).

El concepto de resolución favorable emitido por la Primera Sala del Tribunal Fiscal y que hizo suyo la Suprema Corte de Justicia de la Nación, adoptado también por la Cuarta Sala de aquel Tribunal (10), se considera equivocado, ya que restringe a su significado gramatical y no jurídico dicho concepto.

Rodríguez de la Mora nos dice: "Por resolución favorable debe entenderse, aquella que aunque imponga una carga o pena a un particular, lo haga en una medida o cantidad que no esté de acuerdo con las normas, bases y presupuestos que para esos efectos señalan las leyes. Por ejemplo, podrá haber favorecimiento si a un causante que realizó toda clase de maniobras fraudulentas para evadir un gravamen, se le impone una pequeña sanción, que no está de acuerdo con la gravedad de las infracciones cometidas".

(9) Véase Arts. 94; 173, II, b) y 192, II, C. F.

(10) Juicios de Nulidad Nos. 354/54; 174/54; 54/54, entre otros.

Si en la contestación de la demanda no puede la autoridad cambiar los fundamentos en que ha apoyado la resolución impugnada (11), porque sería dejar sin defensa a la parte actora, se reconoce que la resolución, aun cuando sea desfavorable al particular, constituye un marco del cual no puede salirse la autoridad, o sea, un marco o límite en favor del reclamante; por consiguiente, si la resolución no permite que se moleste más allá de lo que ella condena o resuelve, la autoridad administrativa no puede revocarla, por sí, para efectos de realizar nuevos estudios tendientes a emitir otra resolución que venga a empeorar la situación de la parte actora, salvo que acuda al juicio de nulidad como parte actora.

Lo expuesto fue sostenido en juicios promovidos durante 1944 y 1945 ante las entonces Cuarta y Quinta Salas del Tribunal Fiscal de la Federación. La primera de ellas es la misma, pero con distintos Magistrados, que años después sostendría criterio diferente. La Quinta Sala dijo:

"El concepto de la «resolución favorable», a que se refiere la fracción VII del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, debe entenderse en el sentido de que dicha resolución por sí sola y sin ser comparada con alguna otra favorezca al causante, por lo que no puede considerarse que llene esa condición la resolución que imponga una sanción o fije un crédito fiscal de determinada cuantía, porque existe la posibilidad de que en resolución posterior se aumenten una u otro" (12).

La Cuarta Sala expresó:

"La fracción VII del artículo 160 del Código Fiscal de la Federación, debe interpretarse en el sentido de que es la propia Secretaría de Hacienda la que debe determinar si una decisión administrativa es favorable a un particular, teniendo en cuenta que la resolución correcta sea más gravosa para los intereses del particular, de manera tal que por decisión favorable del particular no debe entenderse exclusivamente aquella que no imponga gravamen sino como ya se ha expresado: una resolución administrativa es favorable a un particular, cuando la Secretaría estima que la correcta es más gravosa para aquél, que la que en el momento existe" (13).

---

(11) Art. 204, C. F.

(12) Juicio de Nulidad No. 2355/44, promovido por Germana Camarena Vda. de Barba.

(13) Juicio de Nulidad No. 3299/44, promovido por Nemesio Ruiz y Hermanos.

Interposición del recurso por la parte demandada. — La parte demandada puede interponer el recurso de reclamación contra los acuerdos del Magistrado Instructor que:

a). — Den entrada a las demandas;

b). — Admitan la intervención del coadyuvante (14); y

c). — Desechan la contestación a la demanda.

La parte demandada puede reclamar el acuerdo si observa que la demanda no satisface alguno de los requisitos esenciales, o bien, no están totalmente cubiertos todos los requisitos formales, para el efecto de que si hay insatisfacción de los primeros, se deseche la demanda por improcedente y, observada la ausencia de alguno de los requisitos formales, se corrija el procedimiento y se proceda a requerir a la parte actora para que en el término de cinco días subsane la omisión.

Si la parte demandada considera que no es correcto el acuerdo mediante el cual se admite la intervención del coadyuvante, deberá reclamar el acuerdo y demostrar que dicha persona no tiene interés directo en la anulación de una resolución favorable a la parte demandada.

El magistrado instructor puede rechazar la contestación a la demanda si hay ausencia de alguno o algunos de los requisitos esenciales, o bien, del requisito formal de presentar copias del escrito de contestación para las partes, sin que, salvo el caso de la falta de copias, en ningún otro dicho magistrado tenga la obligación de requerir a la parte demandada para que dé cumplimiento a los requisitos omitidos, por lo que al interponerse por esta parte el recurso de reclamación, deberá demostrarse que la contestación a la demanda satisface todos los requisitos legales para tenerla por formulada.

(14) Sólo cuando la parte demandada es el particular.

CAPITULO XII

DE LAS PRUEBAS. FACULTAD DE LAS SALAS. PLANTEAMIENTO DE CUESTIONES TECNICAS. RECEPCION DE LAS PRUEBAS. CARGA DE LA PRUEBA. VALORIZACION DE LAS PRUEBAS.

De las Pruebas. — El legislador establece como regla que en el procedimiento de lo contencioso administrativo de anulación son admisibles toda clase de pruebas excepto la de confesión de las autoridades y las que no hayan sido ofrecidas ante la autoridad administrativa en el procedimiento administrativo, salvo que en éste no se hubiere dado al actor "oportunidad razonable de hacerlo" (1).

De la anterior regla se desprende: a). — Que en principio son admisibles toda clase de pruebas; b). — Que no es admisible como prueba la de confesión de las autoridades; c). — Que tampoco son admisibles las pruebas que no hayan sido ofrecidas ante la autoridad en la fase oficiosa: y d). — Que tampoco son admisibles las pruebas que pudieron haberse presentado ante la autoridad administrativa, si se tuvo oportunidad razonable para ello.

Al respecto, sólo presenta inquietud lo asentado en último término, o sea, qué se entiende por "oportunidad razonable" para presentar pruebas.

No hay problema cuando el actor tuvo que agotar un recurso administrativo, pues en esta instancia tenía la obligación de ofrecer las pruebas

(1) Artículo 214, C. F.

que demostraran la ilegalidad del acto que impugnó, ya que al recibir con tal motivo resolución adversa y luego acudir al juicio de anulación, sabe, por lo dispuesto en el artículo 219 del Código Fiscal, que la Sala del Tribunal Fiscal apreciará la resolución impugnada tal y como aparezca probada ante la autoridad, a menos que ésta se haya negado a admitir pruebas que se le ofrecieron. La gravedad del problema surge cuando la resolución que se impugna ante el Tribunal Fiscal se originó, no como consecuencia de la interposición de un recurso administrativo, sino como consecuencia de una resolución dictada a una situación concreta que el contribuyente planteó ante la autoridad, como por ejemplo, una consulta.

El causante que solicita a la autoridad que le resuelva una duda respecto a una situación y omite ofrecer pruebas, si esa duda le es resuelta en perjuicio de sus intereses, después de haber transcurrido dos o tres meses, al acudir ante el Tribunal Fiscal de la Federación y ofrecer las pruebas que demuestran la ilegalidad de la resolución que reclama, se encuentra con que la autoridad demandada se opone a la admisión de las pruebas que ofrece, en virtud de que en la fase oficiosa del procedimiento tributario, de la fecha de presentación de su escrito a la fecha en que se le resolvió por el tiempo que transcurrió, tuvo razonable oportunidad para haberlas ofrecido.

Se considera que el artículo 214 del Código Fiscal de la Federación, en la parte que se comenta, es violatorio de la garantía de audiencia que consagra el artículo 14 Constitucional, ya que se pretende, sin mediar conflicto o controversia alguna, que el particular, desde el momento en que se acerque a la autoridad para gestionar la aclaración de una duda, tenga la obligación de ofrecer pruebas y, si no lo hizo, no se le aceptarán las que ofrezca con posterioridad.

El precepto antes citado aclara, en su parte final, que no se considerará comprendida en la anterior prohibición, la petición de informes a las autoridades fiscales respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

De lo expuesto surgen las siguentes dudas: ¿la Sala debe juzgar la resolución impugnada sólo conforme a las pruebas aportadas?, ¿la prueba no juzgada en la fase oficiosa debe ser apreciada por la Sala o por la autoridad administrativa?

La Suprema Corte de Justicia ha sustentado el criterio de que en los términos del artículo 214 del Código Fiscal, se desprende que las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación tienen la alta misión de investigar la verdad acerca de las reales obligaciones que a los contribuyentes ligan con el Fisco Federal, y que dichas Salas gozan de las más amplias facultades en cuanto a aportación y estimación de pruebas. En consecuencia, dicho Tribunal no puede alegar que en su sentencia sólo debe tomar en consideración los elementos de prueba aportados ante la autoridad administrativa, ya que no es un simple revisor de las disposiciones dictadas por dicha autoridad, sino que está capacitado para recibir toda clase de pruebas y aun para investigar, sin moción de parte, la existencia de elementos probatorios que tengan relación con los puntos contravertidos (2).

La tesis anterior se considera errónea, ya que se pretende que la Sala supla la deficiencia de las partes y, además, con ella se viola lo dispuesto por el artículo 214 del Código Fiscal de la Federación.

Si al dictar su resolución la autoridad administrativa tiene en su poder los documentos que puedan ilustrarla al respecto y no realiza el estudio correspondiente, cabe concluir que es ilegal la resolución; pero como el interesado tiene la posibilidad de que las pruebas rendidas sean estudiadas por el Tribunal Fiscal, sin que por ello se contravengan o violen las reglas del procedimiento que rigen al contencioso de nulidad, ni se desconoce la existencia de la jurisprudencia que sobre el particular tiene establecido el pleno del Tribunal, en el sentido de que cuando se declaren procedentes las violaciones del procedimiento, las Salas deben abstenerse de estudiar el fondo del asunto, limitándose a ordenar la reposición del procedimiento por la autoridad administrativa, se estima que no se viola el artículo 214 del Código Fiscal de la Federación al hacerse el estudio de las pruebas por el propio Tribunal, en virtud de las dos siguientes razones: primera, porque no hay impedimento legal para que el Tribunal pueda hacer el análisis en lugar de la autoridad administrativa, ya que ésta no cumplió oportuna y debidamente la misión que le está encomendada y, segunda, por razones de economía del procedimiento (3).

Facultad de las Salas. — Conforme al artículo 215 del Código Fiscal de la Federación, las Salas, para mejor proveer, "tendrán facultad para orde-

(2) Tesis visible en la p. 593 del Tomo LXIII del S. J. de la Fed. Actor: United Sugar Companies, S. A.

(3) Criterio sustentado en el Juicio de Nulidad No. 5679/942, promovido por Resinera de Sayula, S. A.

nar la práctica de cualquier diligencia que tenga relación con los puntos controvertidos o para acordar la exibición de cualquier documento". De la lectura de este precepto, surgen las siguientes dudas:.

¿Es potestativa la facultad que se otorga a las Salas?; ¿hay obligación de las Salas para recabar una prueba propuesta?; ¿pueden las Salas ordenar que se les presenten los libros de contabilidad y documentación con ellas relacionada?

Respecto a la primera de las dudas, el artículo 215 otorga a las Salas del Tribunal Fiscal una facultad potestativa para la práctica de diligencias relacionadas con los puntos controvertidos en los juicios, por lo que la falta de uso de esa facultad no puede ser fuente de violación de garantías (4).

Tocante a la segunda de las dudas, cuando el contribuyente únicamente propone como prueba el expediente que se lleva en las oficinas de la autoridad demandada, mas no que sea remitido al Tribunal Fiscal de la Federación, debe estimarse que la carga de dicha prueba siempre estuvo de parte del actor, quien debió haberla desahogado en las formas que determina la ley, solicitando su remisión si se trataba de actuaciones ya concluidas, o bien, presentando copia certificada de los documentos respectivos, pero nunca esperar a que el Tribunal Fiscal recabe las pruebas de su parte (5).

Examinando la tercera de las dudas, frente a la obligación que tienen los contribuyentes de conservar sus libros de contabilidad en sus negocios, se concluye que si se solicita del Tribunal Fiscal que mande practicar el examen o compulsa de determinados libros o documentos, y esta autoridad tiene por no rendida la prueba por la circunstancia de que el interesado no presentó materialmente dichos libros o documentos, debe estimarse que tal apreciación no es correcta, pues lo sería si la prueba hubiera sido ofrecida en calidad de documental, caso en el que sí debe rendirse materialmente la misma. Por lo demás, si los libros ofrecidos como prueba son de comerciantes, debe también atenderse a lo prevenido en los artículos 44 y 45 del Código de Comercio, que prohibe que dichos libros sean retirados del es-

(4) Criterio visible en la p. 844 del Tomo LXXVI del S. J. de la Fed.

(5) Criterio sustentado en el Juicio de Amparo No. 1186/53 por el C. Juez 2o. de Distrito del D. F., en materia administrativa, promovido por Quinta Avenida, S. de R. L., contra la resolución emitida por la Sexta Sala del Tribunal Fiscal en el Juicio de Nulidad No. 1246/53.

tablecimiento en que se encuentran, para concluir que la exigencia del Tribunal, relativa a la presentación material de los libros, es indebida ya que no podría comulgar con el propósito de la ley (6).

Planteamiento de cuestiones técnicas. — El artículo 216 del Código Fiscal expresa que cuando se planteen cuestiones de carácter técnico, el Tribunal, de oficio, acordará que se rinda la prueba pericial correspondiente.

Lo dispuesto por este precepto parece estar en contradicción con el artículo 214. En efecto, estándose en la fase oficiosa y frente a un problema técnico, la parte actora no ofrece, al agotar un recurso administrativo, no obstante tener oportunidad razonable para ello, la prueba pericial correspondiente, por lo que al acudir al juicio de nulidad opta por guardar silencio respecto a la necesidad de dicha prueba, ya que le será objetada por la autoridad demandada, y sin embargo el magistrado instructor, con apoyo en el artículo 216 del Código Fiscal, ordena que se rinda la prueba pericial necesaria para resolver el conflicto (7).

El precepto que se comenta colma, en beneficio de la parte actora, la deficiencia de la defensa en la fase oficiosa.

Recepción de las pruebas. — El artículo 217 del Código Fiscal señala las reglas conforme a las cuales se recibirán las pruebas en la audiencia, y ellas son:

a). — Las posiciones se articularán precisamente en el acto de la audiencia, no requiriéndose segunda citación, para tener por confeso al absolvente que no concurra sin causa justificada.

---

(6) Tesis visible en la p. 960 del Tomo LXIII del S. J. de la Fed. Actor: Venancio S. Azcué.

(7) Esta aparente contradicción la considera el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación como caso de excepción, al haber sostenido que: "Conforme al artículo 219 del Código Fiscal, este Tribunal sólo debe tomar en consideración las pruebas rendidas durante el período oficioso del procedimiento administrativo salvo que no haya habido oportunidad para el actor de ofrecerlas o la autoridad se haya negado a admitirlas: sin embargo, existe otra excepción prevista en el artículo 216 del Código Fiscal de la Federación, que establece que cuando se planteen cuestiones de carácter técnico, el Tribunal Fiscal de oficio acordará que se rinda la prueba pericial". Juicio 149/71/312/71. Resolución del Pleno de 6 de agosto de 1971, p. 85.

Cuando los testigos radiquen fuera del Distrito Federal, la diligencia correspondiente se llevará a cabo por el Juzgado de Distrito que corresponda al domicilio de los testigos.

"Si en alguna forma la Sala Fiscal estimaba como no idónea o ineficaz la prueba testimonial ofrecida y admitida en el juicio, debió hacerlo en la sentencia atendiendo a su resultado frente al acta de visita que también ofreció como prueba la actora, pero de ninguna manera debió negarse a tener como prueba la que fue admitida y se mandó desahogar." (Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera Parte, 1976, p. 84).

Es de recordarse que los interrogatorios que deberán responder los testigos no tendrán que acompañarse con el escrito de demanda, sino hasta el momento de la celebración de la audiencia, salvo que dichas personas residan fuera del Distrito Federal.

b). — Las partes pueden impugnar los documentos que se ofrecen como prueba, desde la contestación de la demanda hasta tres días antes de la celebración de la audiencia; esto último con el objeto de que la parte a quien se le impugne el documento tenga oportunidad razonable para preparar la defensa del mismo, al celebrarse la audiencia.

c). — La prueba pericial deberá rendirse en la audiencia, sea por escrito u oralmente, pudiendo las partes y los magistrados de las Salas formular a los peritos observaciones y las preguntas que estimen pertinentes en relación con los puntos sobre los que dictaminaron.

Si el dictamen de los peritos es contradictorio, la Sala deberá designar un perito tercero en discordia (8).

¿Puede rendirse la prueba pericial fuera de la audiencia?

¿El perito tercero puede ser empledo de alguna de las partes?

Ya se ha indicado que los peritos dictaminarán por escrito u oralmente y que las partes y los magistrados de las Salas les puedan formular las ob-

(8) Véase Capítulo XIV "De la Audiencia", p. 169.

servaciones y las preguntas que estimen pertinentes en relación con los puntos sobre los que dictaminaron, lo que quiere decir que la prueba pericial tiene que rendirse en comparecencia de las partes y en la audiencia; salvo el caso de la que haya de recibirse por medio de exhorto. Por lo tanto, si el informe o dictamen emitido por alguno de los peritos, se rinde después de la audencia respectiva, es obvio que no puede ser tomado en cuenta por la Sala del Tribunal Fiscal (9).

Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación han resuelto, en forma reiterada, que el perito tercero no puede ser empleado de alguna de las partes, pues es lógico suponer que de serlo, el dictamen resulte parcial. El problema surgió durante la vigencia del Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1938, en que el perito tercero era desconocido por la parte actora, pero no por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, ni por la autoridad demandada, en virtud de que sus honorarios eran cubiertos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para subsanar lo anterior y considerándose como una obligación de las partes el cubrir los honorarios del perito tercero, se estableció en el artículo 170 del nuevo Código Fiscal de la Federación, que los honorarios relativos serán pagados por las partes.

En el artículo 219, el Código Fiscal consigna como regla que: "se apreciará la resolución impugnada tal como aparezca probada ante la autoridad, a menos que ésta se haya negado admitir pruebas que se le ofrecieron, o que en el procedimiento administrativo no se le haya dado al actor oportunidad de ofrecerlas".

En la regla anterior, el legislador olvida lo que consigna en el artículo 214, o sea, que no se admitirán más pruebas que aquellas que fueron ofrecidas en el procedimiento administrativo, salvo que en éste no se hubiere dado oportunidad razonable de ofrecerla. Cuando el actor agotó, previo al juicio de anulación, un recurso administrativo, tuvo en esta fase oportunidad de ofrecer pruebas, pero cuando no se agota una instancia establecida en la ley sino que el conflicto se origina como consecuencia de una simple promoción, y esta es resuelta varios meses después, causando perjuicios al interesado, la autoridad alegará que la Sala del Tribunal debe apreciar la resolución impugnada tal como aparezca aprobada ante ella, a menos que

(9) Tesis visible en la p. 1092 del Tomo LXXXII del S. J. de la Fed. Actor: Realizadora Comercial, S. A.

se haya negado a admitir las pruebas que se le ofrecieron o que en el procedimiento administrativo no hubiera habido oportunidad razonable para ofrecerlas.

Carga de la prueba. —El Código Fiscal establece en su artículo 220, la siguiente regla: "Se presumirán válidos los actos y resoluciones de la autoridad administrativa no impugnados de manera expresa en la demanda, o aquellos respecto de los cuales, aunque impugnados, no se allegaren elementos de prueba bastantes para acreditar su ilegalidad". De acuerdo con esta regla, todo lo que no se impugne de una resolución, o aunque impugnado no se allegaren pruebas para demostrar su ilegalidad, se entiende consentido por la parte actora.

Cuando el actor funda su demanda en hechos negativos, ¿quién tiene la carga de la prueba?;

¿A quién corresponde la carga de la prueba en las infracciones que se niegan?;

¿La autoridad administrativa está obligada a solicitar pruebas?;

¿Cuándo hay presunción de legalidad?

Cuando el actor funda su demanda en hechos negativos que conforme a la doctrina no está obligado a probar, ninguna de las Salas del Tribunal Fiscal puede exigir la prueba de esos hechos negativos, sino que por el contrario, se ha considerado que incumbe a la autoridad fiscal la demostración de que se incurrió en la omisión que se imputa a la parte actora (10). Sólo cuando la negativa encierra una afirmación, la carga de la prueba corresponde a la actora.

Cuando el actor niega en forma categórica haber cometido una infracción que le atribuyen las autoridades fiscales, corresponde a dichas autoridades probar, mediante pruebas adecuadas, la existencia de la infracción de que se trata, puesto que es un principio consagrado en nuestro derecho positivo que el que afirma está obligado a probar y no quien niega. Toca pues a las autoridades comprobar que efectivamente se ha cometido la infracción y el medio eficaz para probar tal imputación, es

(10) Resolución del Tribunal en Pleno del 12 de mayo de 1941.

exhibir ante la Sala las pruebas que demuestran la comisión de las irregularidades que dieron origen a la violación de un ordenamiento tributario (11).

En ocasiones, ante la oposición de las autoridades demandadas para que se admita una prueba que la parte actora tuvo oportunidad de ofrecer en la base administrativa, la propia parte actora sostiene que la carga de la prueba la tienen aquéllas, ya que es su obligación el recabar las pruebas que demuestren lo que sostiene la resolución.

Sobre lo anterior, se expresa que no es exacta la aseveración de que las autoridades administrativas tengan la obligación de solicitar, para mejor proveer, las pruebas que justifiquen la procedencia de la acción intentada con motivo de las inconformidades que ante ellas se hacen valer, porque eso además de que equivaldría a suplir la deficiencia de las partes, pugna con el artículo 220 del Código Fiscal de la Federación, que deja la carga de la prueba a los propios causantes, al establecer que se presumirá la validez de los actos que aunque impugnados no se allegaren las pruebas necesarias (12).

Por último, tenemos que las resoluciones emitidas por la autoridad administrativa gozan de la presunción de legalidad, por lo que si la parte actora no allega pruebas eficaces ante el Tribunal Fiscal para destruir dicha presunción, éste está obligado a reconocer su legalidad, en los términos del citado artículo 220.

Valorización de las pruebas. — El Código Fiscal de la Federación establece, como regla general, en su artículo 221, que la valorización de las pruebas se hará de acuerdo con las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles, con las siguientes salvedades:

a). — "El valor probatorio de los dictámenes periciales será calificado por las Salas, según las circunstancias".

b). — "Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, el Tribunal adquiere convicción distinta acerca de los hechos materia de litigio, podrá no sujetarse a los preceptos del Código,

(11) Criterio sustentado en el Juicio de Nulidad No. 1626/48 promovido por Inés López de Ampudia.

(12) Juicio de Nulidad No. 1962/52 promovido por Hilados Guadalajara, S. A.

pero deberá entonces fundar cuidadosamente esta parte de su sentencia"; y

c).—"El Tribunal podrá invocar los hechos notorios".

Respecto a la primera regla, el resultado de los dictámenes periciales no obliga a las Salas a resolver conforme a los mismos, sino que corresponde a los magistrados calificar su valor y, por ende, su alcance.

Conforme a la segunda regla, el legislador deja en libertad a la Sala para que se aparte del valor legal de las pruebas cuando llega a convencerse, por el enlace de ellas y de las presunciones formadas, de que los hechos se desarrollaron en forma distinta; pero, en este caso, deberá fundar debidamente su sentencia, o sea, exponer las razones eficaces que la llevaron a abandonar o a apartarse de las pruebas rendidas.

La última regla obedece al principio general de derecho de que los hechos notorios se prueban por sí mismos.

Sobre la valorización de las pruebas, tenemos los siguientes problemas:

¿Cuál es el valor de las actas parroquiales?;

¿Cuál es el valor de las actas de visita?;

¿Cuál es el valor de las copias simples de un documento oficial?;

¿Cuál es el valor de la prueba pericial?;

¿Cuál es el valor que tiene el acta de visita que carece de firma del visitado?;

¿Cuál es el valor del testimonio notarial?;

¿Qué valor tiene precedentes jurisdiccionales favorables al criterio que sostiene la parte actora?;

¿Cuál es el valor de un peritaje emitido por mayoría?

Las actas parroquiales no constituyen por sí solas pruebas plenas de parentesco y la prueba testimonial carece de valor cuando se encuentra

aislada, sin otros documentos o indicios que la corroboren. Por lo tanto, en el caso del acta parroquial, se perfeccionaría la prueba si también se rindiere la testimonial (13).

Como el acta de visita es un documento público que hace prueba plena, se considera que deben tenerse por ciertos los hechos asentados en ella, máxime cuando no ha sido impugnada en forma alguna por el causante. Por lo tanto, cuando éste la firma de conformidad o cuando no se presentan pruebas o datos en contrario para desvirtuar su contenido, hace prueba plena contra la parte actora (14).

Las Salas del Tribunal Fiscal no pueden otorgar valor probatorio alguno a una copia simple, o a una copia fotostática no certificada, o a una carta particular no ratificada por quien la expidió, o a una autorización en copia simple no legalizada, o a facturas que están redactadas en idioma que no sea el castellano, por no estar traducidas, ya que a ninguno de esos documentos se les puede otorgar efecto jurídico alguno, ni pueden favorecer a los intereses de la parte que los aporta dada la notoria falta de forma de la que adolecen (15).

Ya se ha señalado la regla de que el valor probatorio de los dictámenes periciales será calificado por la Sala, según las circunstancias, por lo que el perito, como colaborador del juez, no sólo lo ayuda a comprobar el hecho, sino también a apreciarlo y, aun cuando no decide la controversia, sí desempeña una función de asesoramiento que el juez debe atender en cuanto suple con sus conocimientos técnicos su falta de aptitudes para apreciar o constatar un hecho; puede la Sala apartarse del resultado de la prueba pericial cuando tenga convicción contraria; pero ello la obliga a expresar los fundamentos de esa convicción que no puede determinar libremente, toda vez que el pronunciamiento debe ser el resultado de un análisis crítico de las bases en que se apoyan los dictámenes en relación con los antecedentes suministrados por las partes (16).

---

(13) Criterio sostenido en el Juicio de Nulidad No. 301/941 promovido por Enriqueta Vallejo Noyola.

(14) Resolución del Tribunal en Pleno emitida el 6 de mayo de 1952.

(15) Criterio sustentado en el Juicio de Nulidad No. 2414/50 promovido por Ramón Barrios A.

(16) Criterio sustentado en la revisión fiscal No. 4731/54 resuelta el 24 de abril de 1964, en relación con la sentencia emitida en el Juicio de Nulidad No. 1456/51 promovido por "Cervecería Moctezuma", S. A.

El Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 84, fracción VII, que al concluirse una visita domiciliaria que se ha verificado para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, el visitado, los testigos y los visitadores firmarán el acta; que si el visitado o los testigos se niegan a firmar, así lo harán constar los visitadores, sin que esta circunstancia afecte el valor probatorio del documento.

Lo anterior pugna con lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional de que en las actas de visita indifectiblemente deberán comparecer y firmar dos testigos, sea que los proponga el visitado o, en su rebeldía, los visitadores. Esta garantía constitucional, al ser violada por los visitadores ha originado que las Salas del Tribunal Fiscal estimen que el acta de visita, en la que sólo aparece la firma del visitador sin la de los testigos, en ausencia del visitado, equivale a testimonio de parte interesada sin ningún valor jurídico (17).

En un buen número de casos la parte actora ha pretendido demostrar su derecho, con la presentación, como prueba documental, de testimonios notariales, los que de acuerdo con el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, sólo comprueban el hecho de la manifestación, pero no la verdad de lo declarado (18).

Es común en el procedimiento de la fase contenciosa administrativa, citar, en apoyo de la reclamación, antecedentes o precedentes jurisdiccionales en los que se resolvió un caso exactamente igual al que se está ventilando, lo cual indudablemente puede influir en el ánimo de los magistrados de la Sala para resolver en idéntico sentido. Sin embargo, debe decirse al respecto que tales antecedentes no pueden influir para nulificar la resolución combatida, pues los mismos se refieren a casos concretos y determinados que no tienen más alcance que el beneficio de las personas que así lo solicitaron ante la autoridad competente, sin que sean de observancia obligatoria para los demás casos de naturaleza análoga a los planteados en tales antecedentes (19).

---

(17) Criterio sustentado en el Juicio de Nulidad No. 1614/49 promovido por "Cervecería Modelo", S. A.

(18) Criterio sustentado en el Juicio de Nulidad No. 727/54 promovido por Agencia Aduanal Antonio Vigoritto Pérez, S. de R. L.

(19) Criterio sustentado en el Juicio de Nulidad No. 2686/54 promovido por Cía. Comercial Keller, S. A.

Por último, es frecuente observar, en la prueba pericial, que los dictámenes de las dos partes difieran entre sí, por lo que la Sala, para normar su criterio, se ve en la necesidad de designar perito tercero, quien con su dictamen formará mayoría con el dictamen existente en sus mismos términos, sea de la parte actora o de la parte demandada. Por consiguiente, si una Sala se ajusta a la facultad que le confiere al artículo 221 del Código Fiscal de la Federación, que le autoriza a calificar el valor probatorio de los dictámenes periciales según las circunstancias, y aunque la sentencia de la Sala no exprese otros argumentos y hace suya la opinión de la mayoría de los peritos, es razón suficiente para que tratándose de una cuestión técnica se incline a aceptar esa mayoría, sin hacer el análisis de la materia, que necesita de conocimientos especiales y que por ellos requiere la opinión de peritos (20).

(20) Tesis visible en la p. 506 del Tomo LXXIV del S. J. de la Fed. Actor: Fernando Patrón Nicoli.

CAPITULO XIII

CUESTIONES DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO. DE LA ACUMULACION DE AUTOS. DE LA NULIDAD DE ACTUACIONES. DE LA RECUSACION POR CAUSA DE IMPEDIMENTO. DE LA SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO DE EJECUCION O RECHAZO DE LA GARANTIA OFRECIDA. DE LA CADUCIDAD.

Cuestiones de previo y especial pronunciamiento. — Los incidentes de previo y especial pronunciamiento aluden a cuestiones que al plantearse impiden que el juicio siga su curso, mientras no se dicte la resolución que corresponda, por referirse a presupuestos procesales que pueden afectar o restarle validez al proceso. Son de especial pronunciamiento porque han de resolverse mediante una sentencia interlocutoria, o sea, que el fallo que se dicte sólo concierne a la cuestión que lo provocó y no guarda relación con el fondo del juicio.

El Código Fiscal de la Federación establece cuatro incidentes de previo y especial pronunciamiento (1), que son:

a). — De la acumulación de autos;

(1) Título Cuarto, Capítulo II, Sección VII, "De los Incidentes". "El citado precepto legal no estatuye propiamente recurso alguno, sino que se limita a enumerar cuáles son los incidentes de previo y especial pronunciamiento y a fijar las reglas de su tramitación, por lo que el incidente de nulidad de actuaciones que se interponga no encuentra su apoyo en dicho precepto." (Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera Parte, 1976, p. 175).

b). — De la nulidad de actuaciones;

c). — De la recusación por causa de impedimento; y

d). — De suspensión del procedimiento de ejecución o rechazo de la garantía ofrecida.

Aun cuando en el primer párrafo del artículo 207 de aquel ordenamiento no se hace alusión al incidente citado en último término, el mismo precepto en su segundo párrafo corrige la omisión al incorporarlo como tal.

De la acumulación de autos. — La conexidad es una figura procesal que tiene por objeto evitar que cuestiones idénticas, ventiladas simultáneamente en juicios separados, sean resueltas en forma diferente.

Lamentablemente el legislador se limitó en el nuevo Código Fiscal de la Federación, con respecto a esta figura jurídica, a copiar, literalmente, lo previsto en el anterior ordenamiento, sin tratar no ya de configurarla para la materia tributaria, sino ni siquiera de superar las deficiencias y lagunas observadas en el Código derogado. En efecto, el artículo 208 del nuevo Código, nos dice:

> "Artículo 208. — Procede la acumulación, aunque las partes sean diversas y se invoquen distintas violaciones legales, cuando estén pendientes de resolución dos o más juicios intentados contra el mismo acto o contra varios puntos decisorios de una misma resolución o contra actos que, aunque diversos, sean unos antecedentes o consecuencia de los otros. También procederá la acumulación cuando las partes sean las mismas y se invoquen idénticas violaciones legales."

De acuerdo con lo anterior, procede la acumulación, aunque las partes sean diversas y se invoquen distintas violaciones legales:

a). — Cuando estén pendientes de resolución dos o más juicios intentados contra el mismo acto;

b). — Cuando estén pendientes de resolución dos o más juicios intentados contra varios puntos decisorios de una misma resolución;

c). — Cuando estén pendientes de resolución dos o más juicios intenta-

dos contra actos que, aunque diversos, sean unos antecedentes o consecuencia de otros.

Inexplicablemente en la parte final del precepto antes transcrito, se expresa que: "también procederá la acumulación cuando las partes sean las mismas y se invoquen idénticas violaciones legales", pues tal parece que ese supuesto no encaja en los tres casos en que procede la acumulación, en los que se considera que sí están previstos, tanto cuando las partes sean las mismas, como cuando son diversas y se invoquen idénticas violaciones legales.

Si se admitiera que la aclaración fuera correcta, se presentarían las siguientes lagunas:

a). — El caso en que las partes son las *mismas* y se invoquen distintas violaciones legales, cuando estén pendientes de resolución dos o más juicios intentados contra el mismo acto o contra varios puntos decisorios de una misma resolución, o contra actos que, aunque diversos, sean unos antecedentes o consecuencia de los otros, y

b). — Los casos en que las partes sean diferentes y se invoquen idénticas violaciones legales.

Ya se ha dicho que la acumulación es una figura procesal que se funda en el principio de economía, y también tiene por objeto evitar que juicios que versan sobre problemas similares, reciban sentencias contradictorias, pero ¿puede presentarse este caso en juicios en los que las partes aun siendo diversas, impugnando el mismo acto invoquen distintas violaciones legales?

Por ejemplo; se aumenta la tasa del impuesto sobre ganancias distribuibles, indicándose que se aplicará a las utilidades que las sociedades distribuyan, cuando los balances que las fijen se practiquen a partir del 1o. de enero siguiente. Dos sociedades, cuyos ejercicios fenecen el 31 de diciembre, acuden al juicio de nulidad impugnando la resolución que les impone la obligación de aplicar la nueva tasa a las utilidades que distribuyan alegando, una, que la aplicación de la nueva tasa es retroactiva, en virtud de que dicho impuesto se va generando a medida que la sociedad va percibiendo sus ingresos, y la otra, que la nueva tasa es aplicable hasta que se genere el gravamen y que ello ocurre hasta el momento en que la asamblea

de accionistas aprueba el balance. Dos juicios en los que las partes son diferentes y se invocan distintas violaciones legales, pero intentados contra el mismo acto: aplicación de la nueva tasa del impuesto sobre ganancias distribuibles.

En los ejemplos anteriores, de acumularse los juicios, puede resultar una sentencia favorable para la autoridad hacendaria por no asistir la razón a ninguna de las actoras, como puede darse el caso de una sentencia, con puntos decisorios, uno a favor y otro en contra, sin llegar a ser contradictorios, ya que en un caso las violaciones alegadas son procedentes y en el otro no.

Otro caso: la autoridad hacendaria aplica a dos contribuyentes una misma resolución que contiene diez puntos decisorios. Al acudir al juicio de nulidad, una persona impugna la resolución en sus puntos decisorios a), b) y c), y otra, impugna los puntos decisorios f), g) y h), alegando esta última que precisamente lo establecido en los puntos a), b) y c) confirma la incorrección de los puntos f), g) y h), de la misma resolución. Dos juicios en los que las partes son diferentes y se invocan distintas violaciones legales, intentados contra distintos puntos decisorios de una misma resolución. Indudablemente que la sentencia en cada caso será distinta, aun cuando podrá ser favorable en los dos juicios al Fisco. Lo mismo ocurrirá en caso de acumulación.

Otro caso; se promueve juicio contra una resolución que exige el pago de un impuesto omitido. Días más tarde, el mismo contribuyente impugna la resolución que contiene la multa a que se ha hecho acreedor por la omisión del impuesto. Sin embargo, al preparar la defensa contra la resolución mediante la cual se le impone la multa, el contribuyente se percata que en cuanto al fondo, o sea, la omisión del impuesto, no le asiste la razón, sea por mala defensa o porque legalmente es cierta la omisión en que incurrió, por lo que se impugna la multa alegando que el monto de ella no está en proporción a la importancia de la infracción, o bien, a sus antecedentes de contribuyente cumplido en los años que lleva de ejercer la actividad gravada; a su actual condición económica; o al origen de la infracción. En otras palabras, el actor alega desvío de poder, en los términos del artículo 228, inciso d), del nuevo Código Fiscal de la Federación.

En el ejemplo anterior, las partes son las mismas, pero se invocan distintas violaciones legales, contra actos que, aunque diversos, uno es antece-

dente (resolución determinando omisión de impuesto) o consecuencia del otro (resolución imponiendo la multa), y sin embargo, no debería proceder la acumulación de los juicios, ya que la sentencia en uno y otro juicio deberá ser distinta.

Por los problemas expuestos, debe considerarse que en materia tributaria la acumulación de juicios sólo había de proceder:

a). — Cuando las partes, siendo las mismas o diversas, impugnen el mismo acto y aleguen idénticas violaciones legales, y

b). — Cuando las partes, siendo las mismas o diversas, impugnen actos que, aunque diversos, sean unos antecedentes o consecuencia de los otros y se aleguen idénticas violaciones legales.

La acumulación de autos puede tramitarse de oficio o a petición de parte ante el magistrado instructor que haya conocido del primero de los que se presentaron ante el Tribunal Fiscal. Mientras se resuelve si procede la acumulación de autos, se decreta la suspensión del procedimiento en los juicios respectivos (2).

De la nulidad de actuaciones. — Este incidente se plantea cuando en perjuicio de alguna de las partes no se respeta el procedimiento de notificación de los autos o acuerdos dictados durante el procedimiento, conforme a lo ordenado por el artículo 176 del Código Fiscal de la Federación (3).

De la recusación por causa de impedimento. — Este incidente de previo y especial pronunciamiento procede, entre otros casos (4), cuando la situación de alguno de los Magistrados de la Sala lo coloca en una causal de impedimento y no se ha excusado de conocer del negocio o juicio en el cual ocurra (5). Las causales que pueden dar origen a este incidente son (6):

a). — "Si son parientes consanguíneos, afines o civiles de alguna de las partes, en línea recta sin limitación de grado, dentro del cuarto grado en la colateral de consanguinidad y en el segundo de la colateral por afinidad, o de sus patronos o representantes";

(2) Arts. 208 al 211 del C. F.
(3) Véase Capítulo VII, p. 89.
(4) Véase Capítulo XV, p. 178.
(5) Art. 207, C. F.
(6) Art. 182, C. F.

b). —"Si tienen interés personal en el negocio";

c). —"Si han sido patronos o apoderados en el mismo negocio";

d). —"Si han dictado la resolución impugnada o han intervenido con cualquier carácter en la emisión de la misma o en su ejecución";

e). —"Si figuran como parte en un juicio similar pendiente de resolución";

f). —"Si tiene amistad estrecha o enemistad con alguna de las partes, sus patronos o apoderados"; y

g). —"Estar en una situación que pueda afectar su imparcialidad en forma análoga o más grave que las mencionadas".

El impedimento que con más frecuencia se da es el consignado en el inciso d), ya que es común observar que un funcionario del Fisco Federal sea designado magistrado del Tribunal Fiscal.

Se ha pretendido que la imposición de correcciones disciplinarias, por falta de respeto al magistrado instructor o a la Sala misma, constituye motivo de enemistad y, por ende, causal de excusa o de recusación. Sobre esto el Tribunal en Pleno resolvió:

> "No puede pretenderse que los actos procesales, promociones y resoluciones puedan constituir fundamentos para establecer la enemistad manifiesta, aun incluyendo la imposición de una corrección disciplinaria, por estimar irrespetuosa la actuación de un litigante, ya que sólo puede demostrarse la causal de enemistad mediante pruebas externas, ajenas al trámite del expediente" (7).

De incurrir en alguna de las situaciones antes señaladas, el magistrado tiene el deber de excusarse; al no hacerlo, las partes pueden recusarlo en cualquier estado del juicio, hasta el momento de empezar la audiencia de ley. Interpuesto este incidente, el Presidente del Tribunal Fiscal, antes de dar cuenta a la Sala Superior, citará a una audiencia que se celebrará dentro de los tres días siguientes de que se presente la promoción, recibien-

(7) Emitida el 25 de junio de 1947.

do las pruebas y el informe que debe rendir el magistrado recusado; la falta de dicho informe establece la presunción de ser cierta la causa de recusación (8).

Declarada fundada la recusación, la Sala Superior designará al magistrado que sustituirá al recusado; siendo irrecusables los magistrados de la Sala Superior que conozcan de la recusación (9).

De la suspensión del procedimiento de ejecución o rechazo de la garantía ofrecida. —En ocasiones, la parte que ejecuta o trata de ejecutar la resolución impugnada, no suspende el procedimiento de ejecución por considerar que los bienes o la garantía otorgada, no satisface el crédito que se exige, o bien, solamente satisface a éste, pero no así los accesorios, como lo son los gastos de ejecución y recargos correspondientes. También sucede, con relativa frecuencia, que la oficina receptora rechaza los bienes o la garantía que ofrece el contribuyente, por considerar que sus bienes o esa garantía no se ajustan a lo establecido por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, por lo que no obstante la demanda enderezada por la parte actora, dicha oficina siga adelante el procedimiento de ejecución.

Pero también se presentan casos en los que la oficina ejecutora, por cuestiones personales entre el jefe de la misma y el particular, se niega a recibir la garantía que ofrece el segundo, obstinándose en que sea precisamente en la forma en que lo exige el jefe, lo que origina que la parte actora promueva el incidente de suspensión del procedimiento de ejecución, el cual puede intentarse hasta antes de notificarse la resolución que ponga fin a la instancia ante el Tribunal Fiscal (10).

Pero no sólo el particular puede promover este incidente, sino también la autoridad hacendaria, para impugnar las decisiones dictadas por las autoridades ejecutoras en materia de suspensión, cuando estas decisiones originan que el crédito que se está reclamando ante el Tribunal Fiscal no quede debidamente garantizado y por ende, no se ajuste a las normas legales correspondientes (11).

Promovido este incidente, el magistrado instructor correrá traslado a

(8) Arts. 183, 185 y 186, C. F.
(9) Arts. 187 y 188, C. F.
(10) Art. 212, primer párrafo, C. F.
(11) Art. 212, segundo párrafo, C. F.

la autoridad que haya negado la suspensión del procedimiento, rechazada la garantía ofrecida, o haya citado la decisión que perjudica los intereses del Erario, para que dentro del término de tres días produzca su defensa y citará a una audiencia de pruebas y alegatos para dentro del décimoquinto día, en la que la Sala dictará la resolución que corresponda (12).

Se presumirán ciertos los hechos impugnados por el promovente del incidente, salvo prueba en contrario, si la autoridad responsable no contesta el traslado o no se refiere a todos los hechos en su contestación, haciéndose merecedora, además, a una sansión pecuniaria (13).

De la caducidad.—Es interesante tratar en este Capítulo, aun cuando sea ajeno a los incidentes de previo y especial pronunciamiento que consigna el Código Fiscal de la Federación, lo relativo a la caducidad.

La caducidad es una figura de derecho que extingue la relación jurídica procesal, por la inactividad de las partes demostrada en la continuación del juicio hasta su conclusión. En otras palabras, con esta figura jurídica se sanciona la falta de interés que se observa por mero abandono del pleito.

Se ha planteado ante el Tribunal Fiscal si en el proceso administrativo tiene cabida la figura de la caducidad que consigna el Código Federal de Procedimientos Civiles (14), el que establece que el proceso judicial caduca, entre otros casos: "cuando cualquiera que sea el estado del procedimiento, no se haya efectuado ningún acto procesal ni promoción durante un término mayor de un año, así sea con el solo fin de pedir el dictado de una resolución pendiente".

Como la audiencia del juicio de anulación debe celebrarse a más tardar dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la admisión de la demanda, y en caso de prórroga, debe señalarse nueva fecha, y la audiencia sólo puede suspenderse o prorrogarse *de oficio* o a *solicitud de alguna de las partes,* cuando exista motivo fundado, *a juicio de la Sala,* se concluye que es difícil, aun cuando no imposible, que se den todos los presupuestos para que se extinga el proceso por caducidad de la instancia.

Sin embargo, nuestros tribunales han sostenido que las disposiciones

(12) Art. 213, primer párrafo, C. F.
(13) Art. 213, segundo párrafo, C. F.
(14) Art. 373, IV.

del Código Federal de Procedimientos Civiles que pueden ser supletorias del procedimiento de anulación, son únicamente aquéllas que vienen a cubrir lagunas que existen en el Código Fiscal, lo que presupone que debe haber, en uno y otro Códigos, instituciones similares, de ahí que, si en el caso de la caducidad se trata de una institución no aceptada de un modo expreso por el Código Fiscal, las reglas que norman tal institución en el Código Federal de Procedimientos Civiles no pueden aplicarse en el procedimiento de anulación, ya que, en tal caso, no se trataría de colmar lagunas de aquel ordenamiento, sino de modificarlo o de adicionarlo. Confirma a lo expuesto la tesis siguiente:

> *"451 Caducidad. Leyes Supletorias.*—Aunque el artículo 155 del Código Fiscal de la Federación acepta la supletoriedad del Código Federal de Procedimientos Civiles, dicha norma debe interpretarse en el sentido de que tal supletoriedad sólo es procedente en aquellos casos en que en el Código Fiscal citado «falten disposiciones expresas sobre determinado punto», «y a condición de que no pugnen con otras que indiquen la intención del legislador, para suprimir reglas de procedimiento». Ahora bien, como en el caso de la caducidad que se ventila en este negocio no se trata de una institución prevista en el referido Código Fiscal, respecto de la cual faltaren en dicho ordenamiento algunas disposiciones que pudieran completarse o suplirse con determinadas disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles, es obvio que este enjuiciamiento no puede tener el carácter de supletorio de aquel Código, en dicha materia, pues cabe decir que por la naturaleza misma de la caducidad, la cual limita y condiciona el derecho de las partes para obtener una resolución de las cuestiones propuestas, dicha institución excepcional debe ser acogida expresamente por la ley de la materia, sin que pueda entenderse que ante el silencio de dicha ley tenga aplicación la norma supletoria" (15).

(15) Visible en la p. 159 de la obra *Jurisprudencia y tesis sobresalientes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación* 1955-1963, sustentadas por la Sala Administrativa, de Francisco Barrutieta Mayo. Mayo ediciones, 1965.

CAPITULO XIV

DE LA AUDIENCIA. SU ORDEN. SUSPENSION O PRORROGA DE LA AUDIENCIA.

De la Audiencia. — Toda demanda que satisface tanto los requisitos esenciales, como los requisitos formales, trae consigo que el magistrado instructor emita un auto conforme al cual se tiene por presentada a la parte actora demandando la nulidad de la resolución que reclama y se emplaza a las autoridades responsables. En el mismo auto debe admitir las pruebas que se ofrecen, salvo que no tengan relación con el problema a resolver, y señalar día y hora en que la audiencia deberá celebrarse. La citación para la audiencia del juicio deberá hacerse dentro de un plazo que no excederá de 45 días contados a partir del momento en que se da entrada a la demanda (1).

La audiencia viene a constituir la actuación más importante y delicada dentro del juicio de anulación, ya que propiamente en ese momento se realiza "la típica función jurisdiccional" de la Sala, pues al verificarse, los magistrados que la integran deberán determinar si se ha satisfecho todo el procedimiento y no existe impedimento o motivo para su suspensión; que las pruebas se han rendido; juzgar la conveniencia de interrogar a los testigos para aclarar dudas o puntos obscuros; precisar con los peritos aspectos que consideren de importancia; celebrar diligencias para mejor proveer, etc.

(1) Artículo 200, C. F.

Pero ¿qué sucede si la notificación de la fecha de la audiencia se realiza una vez que ha transcurrido la misma? Al respecto, la Sala Administrativa de la Suprema Corte ha dicho:

> "El artículo 176, fracción II, del Código Fiscal de la Federación establece que las notificaciones se harán personalmente, en la forma señalada por el Código Federal de Procedimientos Civiles, o por correo certificado con acuse de recibo, a los particulares, cuando se trate, entre otras resoluciones, de la que señale día para la audiencia; por lo que si en los autos del juicio fiscal aparece acreditado que el acuerdo en tal sentido se le notificó al interesado con posterioridad a la fecha en que se celebró la audiencia de ley en el juicio fiscal, y se pronunció la sentencia respectiva sin que la Sala responsable se hubiera percatado de la omisión de la notificación personal, que evidenciaba un motivo fundado para suspender la citada audiencia y señalar nuevo día para su verificación, conforme lo dispone el artículo 224 del ordenamiento invocado, es incuestionable que dicha Sala incurrió en violación de las garantías consagradas por el artículo 14 constitucional, en virtud de que no cumplió con las formalidades esenciales del procedimiento y dejó en estado de indefensión a la parte actora, al privarla de la oportunidad de aportar pruebas, acudir a la audiencia y formular alegatos. Por tanto, procede conceder el amparo para el efecto de que la Sala responsable reponga el procedimiento, dicte auto en el que fije nuevo día y hora para la celebración de la audiencia de ley, el que deberá notificarse a la interesada conforme a lo dispuesto por el invocado Código Fiscal de la Federación, y en su oportunidad pronuncie la sentencia que en derecho proceda." (Visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Segunda Parte, 1978, p. 55).

I.—Se dará cuenta con las reclamaciones de las partes y con los incidentes de previo y especial pronunciamiento que se hayan suscitado durante la tramitación del juicio y si la resolución de los mismos no trae como consecuencia el que deba suspenderse la audiencia, ésta continuará.

Si al celebrarse la audiencia se observa que ha desaparecido la causa que dio origen a algún incidente de acumulación, o de recusación, o de nulidad de actuaciones, o de suspensión del procedimiento, sea porque la parte que la promovió o la contraria demuestren que ya hay sentencia en el juicio con el que se solicita la acumulación, o porque el magistrado recusado se ha separado de la Sala, o porque se admite que no hay violación del

procedimiento,o porque ha desaparecido el motivo que originó la reanudación del procedimiento de ejecución, se continúa el juicio, procediéndose a la lectura de la demanda, de la contestación y de las demás constancias de autos.

De no estarse en los anteriores supuestos, la audiencia deberá suspenderse y señalarse nueva fecha, salvo los incidentes de acumulación o de recusación, casos en los que no podrá señalarse nueva fecha, hasta en tanto no se resuelvan los mismos (2).

II.—Si de la lectura de la contestación de la demanda observa que hay solicitud de sobreseimiento del juicio, en virtud de existir cuestiones que impidan se emita una decisión en cuanto al fondo, se dictará la resolución que corresponda. Si no existe en el escrito de contestación de la demanda solicitud de sobreseimiento, pero como consecuencia de un nuevo análisis de la demanda, o sea, de oficio, el magistrado instructor observa que la misma no satisface algunos de los requisitos esenciales o formales, la Sala dictará la resolución que corresponda.

Sucede, en ocasiones, que el magistrado instructor, por error o descuido, da entrada a una demanda no obstante que no están satisfechos todos los requisitos y la autoridad demandada, al producir su constestación, omite reclamar el auto que le dio entrada, o plantear el sobreseimiento del juicio, reparándose en la irregularidad hasta en el momento de la celebración de la audiencia. ¿Procede el sobreseimiento del juicio?, o ¿el auto de admisión de la demanda y su no impugnación por la autoridad demandada convalidan el vicio?

Al respecto, el Tribunal en Pleno resolvió, en 1937, que las Salas "están facultadas para examinar de oficio si las demandas han sido o no presentadas extemporáneamente y para decretar en su caso el sobreseimiento, aun cuando el auto que dio entrada a la demanda extemporánea no haya sido recurrido".

Sin embargo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha expresado

(2) Aparentemente hay contradicción entre lo dispuesto por el artículo 222, fracción I, y el artículo 224, en su primera parte, que establece que "la audiencia deberá suspenderse cuando no se hayan resuelto los incidentes de previo y especial pronunciamiento", pero armonizando las dos disposiciones se concluye que cuando no se está en alguno de los supuestos señalados, no queda al criterio o buen juicio de los magistrados de la Sala sobre si se suspende o no la audiencia, sino que deberá suspenderse.

que la cuestión de personalidad del actor en un juicio ante el Tribunal Fiscal, debe ser examinada a la presentación de la demanda, pero una vez admitida, dicho Tribunal no tiene facultades para volver a tocarla, aun cuando, las partes la impugnen por vía de excepción (3).

El problema presenta las siguientes modalidades:

1a. — Cuando el magistrado instructor y la autoridad demandada son omisos en observar que la demanda no satisface todos los requisitos esenciales (4).

2a. — Cuando el magistrado instructor y la autoridad demandada son omisos en observar que la demanda no satisface todos los requisitos formales (5).

En la primera de las modalidades la Sala debe, al reparar en la audiencia que no se encuentran debidamente satisfechos todos los requisitos esenciales, dictar de oficio el sobreseimiento del juicio, ya que si el magistrado instructor se hubiera percatado de esas circunstancias, habría desechado la demanda por improcedente (6).

Lo anterior encuentra apoyo en el Código Fiscal, al expresar el artículo 222, fracción III, que: "se estudiarán *aun de oficio*, los sobreseimientos que procedan respecto de las cuestiones que impidan se emita una decisión en cuanto al fondo y se dictará la resolución que corresponda".

En la segunda de las modalidades, la Sala debe, al no haber requerido el magistrado instructor a la parte actora para que satisfaciese el requisito omitido, dictar la nulidad de lo actuado por violación del procedimiento legal, ya que conforme a éste debió otorgar al actor la oportunidad para que satisfaga el requisito formal omitido (7).

III. — De no existir causal que impida se entre al fondo del negocio, "se recibirán las pruebas que hayan sido ofrecidas con relación a la validez o nulidad del acuerdo o procedimiento impugnado".

(3) Tesis visible en la p. 2665 del Tomo LXXVI del S. J. de la Fed.
(4) Véase Capítulo VIII, p. 102.
(5) Véase Capítulo VIII, p. 102.
(6) Véase Capítulo VIII, p. 103.
(7) Véase Capítulo VIII, p. 103.

Los magistrados de la Sala pueden, para formar o perfeccionar su convicción, agotar todas las posibilidades de aclaración y afinamiento de las pruebas, formulando toda clase de preguntas respecto a las cuestiones debatidas, tanto a las partes o a sus representantes, como a los testigos y peritos (8).

IV. — Recibidas las pruebas, las partes pueden presentar alegatos. Estos pueden exponerse en forma verbal o por escrito. Si son orales, los magistrados deberán conceder el uso de la palabra a cada parte durante media hora, en el orden siguiente: parte actora, parte demandada, tercero interesado o coadyuvante.

Suspensión o prórroga de la audiencia. — Ya hemos señalado que si al iniciarse la audiencia se observa que hay incidentes de previo y especial pronunciamiento, cuya resolución afecte a la audiencia misma, ésta no deberá celebrarse. El Código Fiscal prevé (9) que también podrá suspenderse o prorrogarse la audiencia, de oficio o a solicitud de alguna de las partes, cuando exista motivo fundado, a juicio de la Sala.

Indebidamente el legislador utiliza como sinónimos los conceptos: suspensión y prórroga, ya que son distintos los motivos por los cuales procede la suspensión de la audiencia, de los que traen consigo su prórroga.

Hay suspensión de la audiencia cuando una vez iniciada ella se paraliza, por motivo fundado, para reanudarse cuando desaparezca la causa que la detuvo; hay prórroga de la audiencia cuando ella no debe de celebrarse, por motivo fundado, procediendo su diferimiento y el señalamiento de nueva fecha para su celebración.

Constituye motivo fundado, entre otros, para la suspensión de la audiencia:

a). — El caso en que el tribunal no esté en posibilidad de funcionar por un caso de fuerza mayor;

b). — La indisposición de alguna de las partes o su representante personal, en su caso, o de alguno de los testigos o peritos o magistrados, que se ven en la necesidad, contra su voluntad, de retirarse de la audiencia;

(8) Art. 222, IV, 2o. párrafo, C. F.
(9) Art. 224, C. F.

c). — El cansancio de los participantes o del personal administrativo que atiende las diligencias;

d). — El deseo de deliberación de los magistrados para encauzar y desahogar debidamente la audiencia;

e). — El hecho de que esté pendiente de resolverse el incidente de acumulación.

Constituyen motivo fundado, entre otros, para la prórroga de la audiencia:

a). — La fijación de una fecha muy cercana para la celebración de la audiencia, lo que impide que se corra a tiempo traslado de la demanda a las autoridades responsables, o que éstas produzcan su contestación dentro del término legal; o que no se corra traslado de la misma a la parte actora, en los términos legales, impidiéndole que esté en posibilidad de presentar sus alegatos;

b). — El hecho de que la autoridad responsable no entregue o no remita el documento o constancia que como prueba ofreció la parte actora;

c). — La circunstancia de que los peritos no hayan concluido de desahogar sus dictámenes o que éstos sean contradictorios, observándose la necesidad de un perito tercero en discordia;

d). — La ausencia de uno o de los peritos en la audiencia;

e). — El que no asistan a la audiencia todos los testigos, por causa justificada;

f). — El caso de que el Juez de Distrito no haya desahogado la prueba testimonial o la pericial que se esté diligenciando por exhorto;

g). — El no haberse notificado en los términos del artículo 176 del Código Fiscal, la nueva fecha para la celebración de la audiencia.

En relación con algunos de los casos que constituyen motivo fundado para el diferimiento de la audiencia, se tienen los problemas siguientes:

a). — En ocasiones la parte actora solicita a la Sala el diferimiento de

la audiencia, en virtud de que la autoridad demandada no le ha entregado las constancias que le ha solicitado y que tiene ofrecidas como prueba de su parte, y sin resolver sobre la petición, la Sala lleva adelante la celebración de la audiencia. Con esta actitud ¿se viola lo dispuesto por el artículo 224 del Código Fiscal de la Federación? Al respecto, la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha expresado lo siguiente:

> "Si el quejoso ante el Tribunal Fiscal antes de la fecha señalada para la celebración de la audiencia a que alude el artículo 196 del Código Tributario, solicitó que se difiriera aquélla, para el efecto de recabar constancias que no le habían sido entregadas por las autoridades responsables, y si acredita que la Sala responsable no dictó ningún proveído que recayera a la petición formulada por el quejoso, queda acreditado que la sola violación en primer lugar, del artículo 199 del Código Tributario que indica que la audiencia es susceptible de suspenderse o prorrogarse de oficio, o a petición de alguna de las partes, cuando exista motivo fundado, e incuestionablemente existe razón para que la Sala hubiera aplazado la audiencia, puesto que se trataba de pruebas relativas a la defensa de los intereses del peticionario. Igualmente dicha Sala incurrió en violación de la fracción II del artículo 196 del invocado ordenamiento, al omitir su decisión respecto a la cuestión que la planteaba, de diferir la audiencia" (10).

b). — Intimamente relacionado con lo anterior, tenemos el caso de cuando la parte actora ofrece la prueba documental y no aporta, antes de la celebración de la audiencia, los documentos correspondientes, solicitando, con tal motivo, que se difiera la audiencia. Ante esta maniobra, la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dicho:

> "Si se ofrecen pruebas documentales ante el Tribunal Fiscal, el hecho de que las Salas del mismo gocen, según el artículo 196 del Código Fiscal, de la más amplia libertad para ordenar la práctica de cualquier diligencia que tenga relación con los puntos controvertidos y para pedir la exhibición de cualquier documento, no significa que tal facultad implica a la Sala del Tribunal Fiscal la obligación de diferir la audiencia cuando alguna de las partes no aporte las pruebas que hubiera ofrecido, ni mucho menos puede significar que la Sala oficiosamente pida la exhibición de esa prueba documental, pues esto

(10) Tomo LXXXIX, p. 2063 del S. J. de la Fed. Actor: Antonio Páez Brito.

sería tanto como substituirse a la parte que ofreció la prueba y no la rindió" (11).

c).—También tenemos como caso interesante, la solicitud de diferimiento de la audiencia formulada por no estar debidamente integrada la prueba documental, petición que por encontrarse debidamente motivada produjo que la misma se difiriera en más de una ocasión, pero que no es formulada para diferirla en tercera o cuarta ocasión, lo que implica, según alegación posterior de la parte actora, que se le deje sin defensa. Sobre esto, la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, expresó:

> "Si habiéndose señalado determinada fecha, para la primera audiencia de pruebas, alegatos y sentencia, ante una Sala del Tribunal Fiscal de la Federación, hubo de aplazarse, por haberlo solicitado así la parte reclamante, habiendo sucedido lo mismo en la segunda fecha señalada para el efecto, señalándose una nueva fecha, si en este tercer señalamiento ya no compareció dicha reclamante, a insistir en la recepción de una prueba documental, motivo por el que se fueron prorrogando las fechas de la citada audiencia, ni expresó los motivos por los cuales no hubiera estado en aptitud, de presentarla, o lo que es lo mismo, no medió petición de parte, para que la Sala Fiscal aplazara por tercera vez, la celebración de la audiencia citada, es incuestionable que dicha autoridad no podía oficiosamente haber suspendido en esta última ocasión, la celebración de la susodicha audiencia, ya que no tiene tal obligación, sin que para ello sirva de fundamento el artículo 199 del Código Fiscal de la Federación, porque este dispositivo establece aquella obligación, solamente para los casos en que exista motivo fundado, a juicio del Tribunal Fiscal" (12).

d).—Cuando la prueba testimonial, que debe ser desahogada por un Juez de Distrito, no es rendida antes de la audiencia, ¿puede la Sala del Tribunal Fiscal, por este motivo, diferir oficiosamente la audiencia? Sobre este problema la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha indicado:

---

(11) Tomo CXVI, p. 483 del S. J. de la Fed. Actor: Sociedad Nacional de Productores de Alcoholes, S. de R. L. I. P. y C. V.

(12) Tomo LXXI, p. 4386 del S. J. de la Fed. Actor: Sociedad Cooperativa Agrícola Industrial "El Tule".

"De acuerdo con el artículo 199 del Código Fiscal: «La audiencia podrá suspenderse o prorrogarse de oficio o a solicitud de alguna de las partes, cuando exista motivo fundado, a juicio del Tribunal». Ahora bien, en el caso, la Sala responsable debió suspender la audiencia entre tanto tenía conocimiento de los motivos por los cuales el Juez de Distrito en Veracruz, no había devuelto el exhorto que se le envió, requiriéndolo para que recibiera la prueba testimonial ofrecida por la actora, y en vista de esos motivos resolver lo conducente. Y como en el juicio de nulidad no obra dato alguno que permita establecer que por culpa de los quejosos no se había recibido la prueba testimonial en el Juzgado de Distrito de referencia, en ausencia de toda clase de datos al respecto lo justo y equitativo era que la Sala suspendiera la audiencia y girara oficio al Juez de Distrito solicitando informes sobre los motivos de la demora del exhorto que se le envió, pues bien pudiera suceder que por exceso en las labores del Juzgado y no por negligencia de los quejosos la prueba testimonial no se hubiera recibido. Por tanto, al no suspender la audiencia la Sala responsable y fallar el negocio sin que se hubiera recibido la prueba testimonial, colocó a la parte quejosa en estado de indefensión, violando en su perjuicio los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal" (13).

e). — Si la prueba pericial no está debidamente integrada, ¿debe la Sala diferir la audiencia? Sobre este caso la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señaló:

"Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, no sólo están obligadas a recibir todas las pruebas que las partes ofrezcan, sino que sus facultades sobre recepción de pruebas, son más amplias que las que corresponden a un simple Tribunal Revisor, ya que pueden, de propia autoridad, ordenar la práctica de cualquier diligencia que tenga relación con el punto controvertido, y ya que dichas Salas no sólo tratan de juzgar con lo alegado y probado por los interesados, sino que su misión principal está en investigar la verdad; por tanto, si el Tribunal Fiscal deja imperfecta la recepción de la prueba pericial y no otorga al perito el plazo necesario para que rinda su dictamen, es evidente que no obra legalmente, de acuerdo con las consideraciones anteriores y viola las garantías consignadas en los artículos 14 y 16 Constitucionales" (14).

(13) Tomo LXXXI, p. 2767 del S. J. de la Fed. Actor: Suc. de Manuel Parra y Coags.
(14) Tomo LXI, p. 4206 del S. J. de la Fed. Actor: Sanborns Hermanos, S. A.

f). —Si se omite por la Sala dictar el acuerdo teniendo por contestada la demanda, ¿puede celebrarse la audiencia? Sobre este problema la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, expresó:

> "La omisión del Tribunal Fiscal para dictar el acuerdo relativo a tener por contestada la demanda, constituye una violación cometida durante la secuela del procedimiento, que afecta las defensas de la parte actora, en razón de que impide que la misma esté en aptitud de controvertir los fundamentos de la contestación y formular sus alegatos, mismos que pueden trascender al fondo del negocio, violando, en consecuencia, las garantías consagradas en el artículo 14 Constitucional, al no cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento, máxime que de conformidad con los artículos 176 y 177 del Código Fiscal de la Federación, la Sala responsable tiene obligación legal de dictar los acuerdos como el omitido y de notificarlos a las partes" (15).

(15) Informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 2a. Parte. Segunda Sala. 1970. p. 111.

CAPITULO XV

DE LA SENTENCIA. DIFERENCIAS ENTRE LA SENTENCIA DECLARATIVA Y LA SENTENCIA DE CONDENA. ARTICULO 230 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. ¿POR QUE EL TRIBUNAL FISCAL NO PUEDE EJECUTAR SUS PROPIOS FALLOS? EL MARCO DE LA SENTENCIA. DE LA SENTENCIA OBSCURA. DE LA EXCITATIVA DE JUSTICIA.

De la Sentencia. —Siendo el Tribunal Fiscal de la Federación un tribunal de anulación o de ilegitimidad, ¿qué clase de sentencia emiten sus Salas?: ¿son declarativas o son de condena?

Si sus sentencias son simplemente declarativas, ello significa que sólo deben limitarse a señalar si se ha violado o no la ley con la resolución combatida. Si la sentencia es de condena, no sólo se limitará a declarar el derecho, sino que ordenará su reposición.

Diferencias entre la sentencia declarativa y la sentencia de condena. —Veamos algunas de las principales diferencias doctrinarias entre la sentencia declarativa y la sentencia de condena, cuyo análisis nos permitirá determinar la naturaleza de las sentencias que emite el Tribunal Fiscal de la Federación; dichas diferencias son las siguientes:

a). —La sentencia declarativa produce el efecto de determinar el derecho; la sentencia de condena, además de este efecto, produce también el efecto de constituir un título para la realización forzosa de la relación declarativa;

b). — En la sentencia declarativa, la pretensión del actor sólo es declarada como existente; en la sentencia de condena, se declara cómo debe satisfacerse dicha pretensión;

c). — La sentencia declarativa afirma un derecho a la pretención; la sentencia de condena comprueba un derecho que además debe también ser satisfecho;

d). — La sentencia declarativa afirma sólo el derecho; la sentencia de condena afirma que este derecho debe ser cumplido o satisfecho;

e). — De la sentencia declarativa no puede derivarse una ejecución forzosa; la sentencia de condena puede dar lugar a una ejecución forzosa; y

f). — La sentencia declarativa es un puro juicio lógico; la sentencia de condena es un juicio lógico más un acto de voluntad (1).

De las anteriores diferencias entre la sentencia declarativa y la sentencia de condena se observa que la primera se concreta a declarar si el derecho ha sido violado; a quién le asiste la razón; que carece de medios para hacer cumplir la ley violada, etc.; criterios éstos que han hecho suyos tanto las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, como por el Tribunal en Pleno, así como los Juzgados de Distrito y Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quienes en forma reiterada y sistemática han resuelto que el Tribunal Fiscal no puede exigir a la autoridad administrativa que cumpla con sus fallos (2).

Al respecto, la Sala Administrativa de la Suprema Corte ha dicho:

> "Su facultad de señalar, de manera concreta el sentido en que la autoridad debe dictar nueva decisión, conforme a las condiciones jurídicas y circunstancias de hecho que concurran en el caso particular de que se trate, no se extiende al punto de que, sustituyéndose a la autoridad administrativa, con invasión de la competencia propia de ésta, fije desde luego el monto de la sanción, que sólo a aquélla le corresponde apreciar. Dice la Exposición de Motivos de la Ley de Jus-

(1) A. Rocco.

(2) Jurisprudencia de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación publicada bajo el No. 256 a fojas 309 del Apéndice del S. J. de la Fed., que contiene la Jurisprudencia de 1917 a 1965. Tercera Parte. Segunda Sala.

ticia Fiscal, que creó el Tribunal Fiscal de la Federación: «El Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos. Fuera de esa órbita, la Administración Pública conserva sus facultades propias»..." (3).

Sin embargo, la cita que de la Exposición de Motivos de la Ley de Justicia Fiscal se hizo (4) en la tesis anterior, fue incompleta y arbitraria, pues se omitió lo que la misma Exposición de Motivos asienta sobre el artículo 58 de la citada Ley de Justicia Federal, antecedente del actual artículo 230 del Código Fiscal, en el sentido de que:

> "El Tribunal pronunciará tan sólo fallos de nulidad de las resoluciones impugnadas pero con el fin de evitar los inconvenientes que presenta ahora la ejecución de las sentencias de amparo, que también los fallos de nulidad, y que frecuentemente se prolonga a través de una o varias quejas en las que en forma escalonada el tribunal judicial va controlando la ejecución de su sentencia, en la Ley se establece que el fallo del Tribunal Fiscal que declare una nulidad, indicará de manera concreta en qué sentido debe dictar nueva resolución la autoridad fiscal" (5).

Llama la atención que habiendo sido la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la autora de la Ley de Justicia Fiscal, en cuya Exposición de Motivos (6) se declara que: "el Tribunal no está dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos" y que "la negativa de los agentes del Fisco a obedecer las disposiciones del Tribunal deberá combatirse... mediante el amparo", haya sido ella la que alegase que el juicio de amparo no se ideó como medio para

---

(3) Revisión Fiscal 44/61. Gonzalo Tenorio Vargas. Citada en el informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su Presidente al terminar el año de 1961, p. 140.

(4) La transcripción hecha forma parte del párrafo siguiente: "El contencioso que se regula será lo que la doctrina conoce con el nombre de contencioso de anulación. Será el acto y a lo sumo el órgano, el sometido a la jurisdicción del Tribunal, no el Estado como persona jurídica. El Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos. Fuera de esa órbita, la Administración Pública conserva sus facultades propias y los tribunales federales, y concretamente la Suprema Corte de Justicia, su competencia para intervenir en todos los juicios en que la Federación sea parte.

(5) Véase segundo párrafo de la p. 3 del Diario Oficial de 31 de agosto de 1936.

(6) Véase p. 4 del Diario Oficial de 31 de agosto de 1936.

cumplimentar las sentencias del Tribunal Fiscal, pretendiendo así dejar indefensos a los particulares frente a la negativa de los funcionarios para cumplir con lo resuelto en las propias sentencias. En Jurisprudencia definida la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió:

"Las sentencias del Tribunal Fiscal son, en términos generales, de carácter declarativo; en consecuencia, no motivan por sí mismas en forma inmediata la ejecución forzosa. Justamente por ello y atendiendo a que dicho órgano de justicia administrativa, carece de facultad de imperio —pues no puede emplear medios coercitivos para proveer el cumplimiento de sus fallos—, resulta indispensable que ante otro tribunal se desenvuelva el proceso cuya culminación sea convertir una sentencia meramente declarativa en un mandamiento idóneo, por sí mismo, para motivar de modo directo la ejecución. Si las resoluciones de aquel Tribunal son defenitivas y poseen la fuerza de la cosa juzgada y si, por tanto, crean una obligación a cargo de un órgano administrativo, la cual obligación es correlativa del derecho de un particular, no puede negarse que cuando se desobedece, o se deja de cumplir el fallo de la Sala Fiscal, se incurre en una violación de garantías, puesto que se priva a un individuo del derecho que surge de una sentencia firme, pronunciada por autoridad competente, y esta privación se realiza sin que el órgano administrativo actúe con arreglo a la ley, y sin que la negativa, la omisión o la resistencia estén, de ninguna manera, legalmente fundadas y motivadas. Cabría quizás objetar que el juicio de amparo tiene por única finalidad proteger las garantías individuales, y que no debe convertirse en un recurso de queja, ni en un incidente de inejecución de sentencia. Puede admitirse que el juicio constitucional, en la mente de sus creadores, no se ideó como medio de cumplimentar sentencia, ni se pensó que pudiera servir para ese efecto, como una finalidad propia. No obstante ello, ha de reconocerse que, además de carecer el Tribunal Fiscal, como ya se dijo, de facultades ejecutivas, y aparte de que el Código de la materia no prevé ningún procedimiento que permita la ejecución de las sentencias de dicho Tribunal, o que se enderece expresamente a obtener el cumplimiento de lo resuelto en las mismas, se comete una violación de garantías individuales siempre que la autoridad administrativa, obligada a acatar lo decidido por el órgano contencioso, se resiste a cumplir su deber, o simplemente se abstiene de realizar los actos necesarios, para obedecer , de modo íntegro y eficaz, el fallo del Tribunal. Es claro, por ende, que el incumplimiento de la sentencia que pronunció el Tribunal Contencioso Administrativo, da lugar a la interpo-

sición del juicio de amparo, ya que tal incumplimiento importa la infracción de los atículos 14 y 16 de la Carta Federal, y el mismo no puede impugnarse a través de ningún recurso o procedimiento que de modo expreso prevea el Código Fiscal de la Federación" (7).

Artículo 230 del Código Fiscal de la Federación. — De la lectura del artículo 230 del Código Fiscal de la Federación surgen dudas respecto a que las sentencias del Tribunal Fiscal son simplemente declarativas; de ahí que en ocasiones se sostenga que parecen ser de condena. Dicho precepto establece:

> "Cuando la sentencia declare la nulidad y salvo que se limite a mandar reponer el procedimiento o a reconocer la ineficacia del acto en los casos en que la autoridad haya demandado la anulación de una resolución favorable a un particular, indicará los términos conforme a los cuales debe dictar su nueva resolución la autoridad fiscal."

De este precepto se desprende que cuando la sentencia declara la nulidad de la resolución y no se está frente a un juicio de violación de procedimiento o en el caso de que la autoridad administrativa haya sido la parte actora, la sala señalará las bases conforme a las cuales la autoridad responsable debe dictar una nueva resolución.

Si la sentencia del Tribunal Fiscal fuese lisa y llanamente declarativa y demostrando por el actor que la autoridad con su resolución violó la ley aplicable, debe simplemente limitarse a declarar lo anterior y que la autoridad deberá dictar una nueva resolución ajustada a la ley y nada más, o sea que no tiene porqué señalar las directrices conforme a las cuales la autoridad responsable debe dictar su nueva resolución.

Tenemos, pues, que las Salas del Tribunal Fiscal pueden dictar dos tipos de sentencias:

a). — La que se limita a anular la resolución, en los casos de violación de procedimiento y en el que la autoridad es la actora; y

(7) Juicios de Amparo en Revisión: Tocas 1697/960, 1700/960, 1695/960, 1646/960 y 1696/960, citados en el informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su Presidente al terminar el año de 1961, p. 29.

b).—La que indica los términos conforme a los cuales la autoridad responsable debe dictar una nueva resolución, violación de la ley y desvío de poder, en materia de sanciones pecuniarias.

En este último supuesto, ¿la sentencia declarativa no es además constitutiva?

Como principales características de la sentencia constitutiva, podemos señalar las siguientes:

a).—En la sentencia constitutiva el Juez coopera a la formación de nuevas situaciones jurídicas concretas; y

b).—La sentencia constitutiva no comprueba lo que ya existe, sino que crea algo nuevo, que antes no existía.

Cuando la Sala del Tribunal Fiscal declara la nulidad de la resolución impugnada e indica los términos conforme a los cuales debe la autoridad responsable dictar su nueva resolución, estaremos en presencia de una sentencia declarativa constitutiva, en virtud de que la sala no sólo declara violada la ley aplicada, sino que además señala las bases o los términos conforme a los cuales debe dictarse la nueva resolución.

¿Por qué el Tribunal Fiscal no puede ejecutar sus propios fallos?—Uno de los autores de la Ley de Justicia Fiscal, el Lic. Alfonso Cortina Gutiérrez (8), señaló, que sólo por razones de conveniencia, de oportunidad política, se determinó que el Tribunal Fiscal no pudiese encargarse de ejecutar sus propios fallos. Dejemos la palabra a dicho jurista, quien expresó:

> "Si se pregunta cuál es la razón jurídica por la cual se ha desposeído en la Ley al Tribunal Fiscal de la Federación para ejecutar sus propios fallos, se deberá confesar que no existe ninguna; simplemente la ley ha tomado ese camino porque al dictarse la ley, al crearse por primera vez un órgano de jurisdicción administrativa de justicia delegada, se pensaba que ese órgano no podría tener la suficiente fuerza para imponer de hecho, para imponer prácticamente ante la

(8) Ciclo de 15 conferencias titulado "Ciencia Financiera y Derecho Tributario", que Alfonso Cortina Gutiérrez dictó del 6 de enero al 24 de febrero de 1939.

autoridad administrativa la ejecución de sus propias sentencias y se pensó en cambio que existiendo ya una vieja tradición para el cumplimiento de las sentencias dictadas por la Corte de amparo, y existiendo ya inclusive muy severas sanciones para los casos de incumplimiento por la autoridad, de las sentencias de amparo, era más útil trasladar, abriendo el juicio de amparo, a la Suprema Corte, a los Tribunales Federales, los problemas de la ejecución de las sentencias del Tribunal Fiscal, de dejar a éste en la ley con un compromiso que prácticamente no podría cumplir: encargarse de la ejecución de sus fallos; carecería el Tribunal Fiscal, para hacerlo, de tradición, de arraigo y de fuerza política suficiente para poder lograr imponer su criterio a la Administración Pública. Así pues, no es una razón jurídica la que ha determinado que se prive al Tribunal Fiscal de la facultad a que me estoy refiriendo, sino simples razones de conveniencia, de oportunidad política."

El marco de la sentencia. — Las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación deberán fundar en derecho las sentencias que dicten, examinando todos y cada uno de los puntos controvertidos de la resolución, la demanda y la contestación, que vienen a constituir la *litis* del juicio. En ocasiones las partes hacen alusión a puntos intrascendentes con respecto al fondo del problema, quizás ante la ausencia de argumentos que exponer, que son ignorados y con razón por las Salas al emitir su sentencia. Sobre esto la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostuvo:

"La obligación establecida en el artículo 229 del Código Fiscal en el sentido de que la sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos de la resolución, la demanda y la contestación, se cumple debidamente cuando en dichas sentencias se deciden las cuestiones controvertidas que son materia de la *litis*, aunque no se haga especial referencia a las argumentaciones accesorias de la parte actora que en nada influyan en el sentido de la resolución (9).

Se ha alegado, cuando la sentencia se apoya en una tesis jurisprudencial, que se ha violado lo dispuesto en el artículo 229 del Código Tributario, a lo cual se ha resuelto:

(9) Boletín del Seminario Judicial de la Federación, enero 1974, p. 58.

"La circunstancia de que la Sala Fiscal responsable para declarar la validez de la resolución impugnada, cite y transcriba determinada tesis jurisprudencial, no significa que dicha Sala responsable omita examinar los motivos de anulación propuestos, toda vez que la Sala Fiscal responsable estimó que los argumentos y razonamientos contenidos en la tesis de referencia daban solución a los puntos de controversias sujetos a su decisión, y si la quejosa considera inaplicable el contenido de aquella tesis, ello no implica la omisión de la Sala responsable en el estudio y resolución de los conceptos de nulidad propuestos." (Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa. Informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera Parte, 1977, p. 247).

De la sentencia obscura. — En ocasiones se emiten sentencias que no son claras, o bien, las conclusiones de las mismas no concuerdan con los resultados y considerando que el juzgador asentó al ir analizando y resolviendo lo alegado por el actor y por la parte demandada, que constituye la *litis* del juicio, por lo que se está en presencia de una sentencia obscura.

En virtud de que el Código Fiscal de la Federación guarda silencio respecto a esta situación, debe estarse a lo dispuesto por el artículo 169 de ese ordenamiento, de que: "los juicios que se promueven ante el Tribunal Fiscal de la Federación se substanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento que determina este Código. A falta de disposición expresa se aplicarán las prevenciones del Código Federal de Procedimientos Civiles", o sea, que el problema debe resolverse remitiéndonos a lo dispuesto por el citado Código Federal de Procedimientos Civiles. Al respecto, la Sexta Sala del Tribunal Fiscal de la Federación resolvió lo siguiente:

"Siendo un principio de derecho unánimemente admitido por la jurisprudencia y doctrina de nuestros tribunales, que en materia de recursos no existe ninguna limitación para su admisión cuando lo señalan las leyes de procedimiento que deban aplicarse supletoriamente, siempre que no estén expresamente prohibidos o determinados en forma diversa por la Ley General, cabe concluir que sí es admisible el recurso de aclaración de sentencia contra fallos dictados por el Tribunal Fiscal, si bien, en todo caso, se debe tener en cuenta la prohibición del artículo 409 del Código Federal de Procedimientos Civiles en el sentido de que no podría, mediante ese recurso, reformarse la parte

resolutiva del fallo, lo cual implicaría una variación de la substancia del mismo" (10).

De la excitativa de justicia. —El magistrado instructor, ya hemos visto, debe formular el proyecto de sentencia dentro de los 15 días siguientes (11) a la celebración de la audiencia, si es que él no se elaboró durante ésta.

Si el proyecto no se elabora o no se emite el voto respecto de proyectos elaborados por otros magistrados dentro del plazo señalado, las partes podrán formular excitativa de justicia ante la Sala Superior, a fin de que, de ser procedente la excitativa, se señale un plazo adicional de 15 días al magistrado instructor para que formule el proyecto respectivo. Si dentro de este plazo el magistrado no elabora el proyecto de sentencia, se designará por la Sala Superior nuevo magistrado instructor (12). De no acatarse la excitativa de la Sala Superior, las partes pueden recusar al magistrado instructor (13).

Al sustituirse el magistrado instructor ¿el nuevo magistrado instructor debe ser designado dentro de los dos restantes de la misma sala, o debe ser ajeno a ella? Debe sustituirlo un magistrado supernumerario.

(10) Juicio de Nulidad No. 116/942 promovido por María Solís Vda. de Valdés Padilla.
(11) Estos deberán ser hábiles, en los términos del Art. 105 del C. F.
(12) Arts. 245 y 246, C. F.
(13) Art. 185, C. F.

CAPITULO XVI

DE LOS RECURSOS CONTRA LAS SENTENCIAS. EL RECURSO DE QUEJA. ¿ES OBLIGATORIO INTERPONER EL RECURSO DE QUEJA? RECURSO DE REVISION ANTE LA SALA SUPERIOR. RECURSO DE REVISION FISCAL. DE LA EXCITATIVA DE JUSTICIA. RECURSOS DE LOS PARTICULARES ANTE LOS TRIBUNALES JUDICIALES.

De los recursos contra las sentencias.—El nuevo Código Fiscal de la Federación prevé recursos contra las sentencias que emiten las Salas Regionales y la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, y que pueden agotar el particular, como actor o demandado, y la autoridad, como demandada o como actora.

Tratándose de los particulares, como parte actora, aquel ordenamiento sólo prevé, como recurso que ellos pueden agotar, el de queja. Tratándose de la autoridad, ésta puede agotar, al igual que los particulares, el de queja y en forma exclusiva, el de revisión ante la Sala Superior del Tribunal y el de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

El Recurso de Queja.—Procede el recurso de queja contra las sentencias de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal violatorias de la jurisprudencia establecida por dicho Tribunal. La jurisprudencia se forma, como se dijo cuando se plantea ante la Sala Superior, la existencia de sentencias contradictorias emitidas por las Salas Regionales, o bien, cuando una Sala Regional se aparte de la resolución plenaria con apoyo en los razonamientos de carácter jurídico que expone.

Por consiguiente, cuando una Sala Regional emite una sentencia que viene a contrariar una jurisprudencia del Tribunal, sea porque se olvidó de su existencia, o bien porque resolvió apartarse de ella, la parte perjudicada puede interponer este recurso ante la Sala Superior, dentro de los 10 días siguientes al en que surta efectos la notificación de la sentencia (1).

El escrito de queja deberá ir dirigido al Presidente de la Sala Superior, quien correrá traslado del mismo a la parte contraria para que dentro del término de 5 días siguientes a la notificación, exponga lo que a derecho le convenga. Al mismo tiempo designará magistrado ponente en el caso, quien procederá a formular el proyecto respectivo, una vez integrado debidamente el expediente, en un plazo que no excederá de un mes a partir del día en que haya recibido el expediente del juicio (2). Como se habla de mes y no de días, deberá entenderse que quedan comprendidos los días inhábiles, en los términos del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación.

La Sala Superior revocará la sentencia si encuentra fundados los agravios, a menos de que considere que deba subsistir por otros motivos legales o porque resuelva modificar su jurisprudencia (3).

¿Es obligatorio interponer el Recurso de Queja?. — En virtud de que el órgano informativo del Tribunal Fiscal, que es una revista en la que se publican las principales resoluciones de la Salas y todas las resoluciones plenarias que constituyen jurisprudencia, no circula con la oportunidad debida (en ocasiones su atraso es de más de un año), o bien, porque puede establecerse una jurisprudencia un día o días antes de la sentencia de la Sala que la viene a contrariar, el legislador ha establecido este recurso con el carácter de potestativo, al decirnos el artículo 237 del Código Fiscal, que contra las resoluciones de las Salas, violatorias de la jurisprudencia del Tribunal, la parte perjudicada podrá ocurrir en queja ante la Sala Superior, o sea, que la disposición establece el recurso como optativo para la parte perjudicada.

Sobre este problema la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido sentencias contradictorias al establecer, en un caso, que es obligatorio agotar este recurso y en otro, que es potestativo. Dichos precedentes son los siguientes:

(1) Art. 237, C. F.
(2) Art. 238, C. F.
(3) Art. 239, C. F.

"Si el Tribunal Fiscal falla en contra de la jurisprudencia que ha establecido, el agraviado debe ocurrir en queja ante el Pleno de dicho Tribunal Fiscal y no en revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia. Dicho recurso no es potestativo sino obligatorio y constituye una excepción a la procedencia del recurso de revisión fiscal, atentos los términos del Decreto de 16 de diciembre de 1947" (4).

"Como el artículo 156 del Código Fiscal no consigna imperativamente la obligación de acudir al Pleno del Tribunal, en queja, contra el fallo de cualquiera de las Salas, contrario a la jurisprudencia del mismo, sino que sólo establece una facultad meramente potestativa al respecto, y además, la interposición de dicho recurso de queja no suspende los efectos del acto reclamado, no es necesario hacer uso del multicitado recurso antes de acudir al amparo contra una sentencia que se dicte contraria a la mencionada jurisprudencia" (5).

Ante la imposibilidad de estar al día con las resoluciones jurisprudenciales que el Tribunal va emitiendo, no puede considerarse como obligatorio el recurso de queja, sino potestativo, salvo que la parte perjudicada tenga conocimiento de que se ha violado con la sentencia una jurisprudencia. Este criterio encuentra su apoyo en la sentencia emitida por el Juzgado 2o. de Distrito del D. F., en Materia Administrativa, en el juicio de amparo 880/57, el 7 de agosto de 1957, promovido por Maximiliano Ludwing Sinsser, en la que se sostuvo lo siguiente:

"El Secretario de Hacienda y Crédito Público en su carácter de tercero perjudicado solicita el sobreseimiento de este juicio de garantías, alegando como causal que el quejoso debió agotar el recurso previo establecido en el artículo 156 del Código Fiscal de la Federación. Esta causal es fundada, en virtud de que como puede verse del propio texto de la demanda de garantías, aparece en el inciso b) del segundo concepto de violación se dice que la Sala responsable debió haberse apegado a lo establecido en la Jurisprudencia del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, que aparece publicada en la Revista Nos. 20 a 24 páginas 3125. Ahora bien, el artículo 156 del Código Fiscal dice que la jurisprudencia del Tribunal Fiscal será obligatoria para el propio Tribunal Fiscal y sólo el Pleno podrá variarla y las

(4) Visible en el Tomo CIX, p. 196 del S. J. de la Fed.

(5) Visible en el Tomo LXXXIX, p. 1267 del S. J. de la Fed. Cooperativa Transportes Terrestres de Veracruz, S. C. L.

Salas sólo podrán dejar de aplicarla cuando se hagan constar los motivos que tengan para la modificación, agregando que si alguna de las Salas dicta un fallo, en contra de la Jurisprudencia del Pleno, la parte perjudicada podrá ocurrir en queja dentro de los diez días siguientes a la notificación, señalando asimismo un procedimiento especial de trámite al recurso de queja aludido. Ahora bien, como el quejoso no agotó este recurso previo, por el que podía haber obtenido la nulifica ción, revocación o modificación de la sentencia que hoy reclama, resulta improcedente este juicio de garantías al tenor de lo establecido en la fracción XV del artículo 73 de la Ley de Amparo, y debe sobreseerse con fundamento en el 74, fracción III de la misma Ley."

Recurso de Revisión ante la Sala Superior. — Este recurso sólo puede intentarlo la autoridad contra las resoluciones emitidos por las Salas Regionales del Tribunal Fiscal que decreten o nieguen sobreseimientos, y las que pongan fin al juicio, siempre y cuando el asunto que se resuelva sea "de importancia y trascendencia" a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento Administrativo a que el asunto corresponda, o del Jefe del Departamento del Distrito Federal, o de los directores o jefes de los organismos descentralizados, en su caso (6). De lo anterior se desprende lo siguiente:

a). — Que el recurso sólo puede ser agotado por las autoridades, tengan el papel de actoras o de demandadas;.

b). — Se requiere que lo resuelto por la resolución satisfaga el requisito de que "sea de importancia y trascendencia"; y

c). — Que lo anterior sea calificado por el titular de la dependencia u organismo descentralizado, que figura como parte en el juicio.

Lo que es importante determinar es ¿qué se entiende porque el asunto sea "de importancia y trascendencia"?, pues juicios en los que el interés fiscal es de $25.00, resultan en ocasiones, por la naturaleza del problema a debate, de importancia y trascendencia, comparados con juicios en que se ventilan miles o millones de pesos. Por consiguiente, un asunto es de importancia y trascendencia para la autoridad, concretándolo a la materia tributaria, cuando satisfaga alguna de las siguientes situaciones:

(6) Artículo 240, reformado, C. F.

1.—Que el problema planteado sea el primero de su naturaleza que se resuelve por el Tribunal Fiscal y traiga o pueda traer consigo que numerosos causantes con problemas similares, percatados del fallo, intenten provocar el juicio de nulidad; por lo que es de interés conocer el criterio de la Sala Superior;

2.—Que el problema, aun no siendo nuevo, esté resuelto en forma diferente por las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación; máxime si estando planteada la contradicción de sentencias, no se ha emitido la resolución jurisprudencial que corresponda;

3.—Que el problema haya sido resuelto en favor de la autoridad por la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; y

4.—Que el problema, siendo de interés general, no esté debidamente explorado por el Derecho Tributario.

El recurso de revisión ante la Sala Superior deberá interponerse mediante escrito dirigido al Presidente del Tribunal Fiscal dentro de los 15 días siguientes a la notificación de la sentencia; escrito que será firmado por el titular de la dependencia u organismo descentralizado, según corresponda, "y en caso de ausencia de dichos funcionarios, por quienes legalmente deban sustituirlos" (7).

Ha surgido la controversia respecto a si estando en el Distrito Federal los titulares de la dependencia, departamento u organismo descentralizado, deben firmar el escrito en el que se interpone este recurso, pues en múltiples ocasiones, por importancia de las funciones que tienen encomendadas, puede ser inoportuno distraerlos con la firma de un escrito cuyo contenido no leerán.

El problema fue resuelto por el Tribunal en Pleno (hoy Sala Superior) por mayoría de votos, en el sentido de que el titular no puede delegar su representación mientras se encuentre en el Distrito Federal, pues la autoridad que lo sigue en jerarquía, dentro de la dependencia u organismo descentralizado, sólo puede legalmente sustituirlo cuando está ausente (8);

(7) Art. 241, primer párrafo, C. F.

(8) Resoluciones del Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, al conocer de las revisiones relativas a los juicios 5176/66, 5416/66, 5071/66, 392/67 y 112/67 dictadas el 11 de mayo, 7, 14 y 21 de junio y 28 de julio de 1967, respectivamente.

criterio éste que es erróneo y violatorio de lo dispuesto por el artículo 241 del Código Fiscal, pues la falta de firma del titular puede obedecer a un buen número de contratiempos, de modo que aun estando en el Distrito Federal, pues no en su despacho, le impidan firmar el escrito de revisión (9).

Asimismo, surgió otra controversia, en tratándose de asuntos del Departamento del D. F., respecto a quién debe suscribir el escrito mediante el cual se interpone el recurso de revisión ante el Tribunal en Pleno.

Aun cuando la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público "intervenir en la representación del interés de la Federación y del Departamento de Distrito Federal en controversias fiscales" (10), la nueva Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal da término a la subordinación de la Tesorería del Distrito Federal ante aquella Secretaría, con lo cual el Jefe del Departamento del Distrito Federal adquiera la representación de su Tesorería. Al respecto, la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia ha sostenido:

> "La legitimación procesal de los titulares de las Secretarías, Departamentos de Estado y Departamento del Distrito Federal para interponer el recurso previsto en el artículo 240 del Código Fiscal, exige la satisfacción de dos requisitos cuando aquéllos no son demandados directamente en el juicio fiscal, a saber: a), que el asunto le corresponda; y b), la existencia de una relación de subordinación entre la autoridad demandada y el titular que deba calificar de importante y trascendente el asunto para la interposición del recurso. Es indudable que el asunto corresponde al Departamento del Distrito Federal, cuya

(9) Sobre este problema, la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia sostuvo: "A falta de norma que encomiende a determinado funcionario dar fe de la ausencia del titular y quienes deban sustituirlo según el orden indicado en el acuerdo de sustitución publicado en el Diario Oficial de la Federación del 13 de octubre de 1960, es lógico y razonable que esas ausencias se hagan constar, bajo su responsabilidad, por quien, siguiendo el mismo orden, se halla presente; pues de otra manera se volvería de imposible cumplimiento el acuerdo de sustitución; dado que, en efecto, el acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación del 13 de octubre de 1960, no exigió prueba diferente a la mera constancia de la ausencia, pues se limita a prever ésta y en su caso, el orden jerárquico de la sustitución". Informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1970, Segunda Sala, p. 123.

(10) Artículo 31, XIV.

representación legal está a cargo del Jefe del propio Departamento, si pues es una de sus dependencias, la Dirección de Tesorería, quien interviene como parte demandada en el juicio anulatorio, sin que importe que, en el caso específico, ésta hubiera obrado por delegación de facultades de una autoridad distinta de su titular, para administrar el impuesto sobre ingresos mercantiles que se cause en el Distrito Federal, porque tales facultades implican la de comparecer en juicio en defensa de los intereses del Erario Público. Es verdad que la legitimitación procesal de la Tesorería, que le concede el hecho de ser parte en el juicio anulatorio, para comparecer a éste, no le confiere a esa autoridad la diversa legitimación para ocurrir ante el Pleno del Tribunal Fiscal interponiendo el recurso de revisión, porque esta última sólo corresponde, conforme a lo dispuesto en los artículos 240 y 241 del nuevo Código Fiscal de la Federación, a los titulares de las Secretarías o Departamentos de Estado, Departamento del Distrito Federal, o Directores o Jefes de los organismos descentralizados correspondientes, a quienes legalmente deban sustituirlos, en su caso. También es verdad que conforme al artículo 26 de la vigente Ley de Secretarías y Departamentos de Estado no son delegables las facultades discrecionales que competen a los titulares de las dependencias oficiales; sin embargo, a este respecto cabe señalar que ni se ha delegado al Tesorero la facultad discrecional de interponer o no el recurso de revisión ante el Pleno, ni el Jefe del Departamento del Distrito Federal obra, al recurrir la sentencia de la Sala Fiscal, por delegación de facultades, pues la facultad de hacerlo se la conceden los citados preceptos del Código Fiscal, por ser el titular de una dependencia gubernamental a la cual pertenece una de las partes en el juicio anulatorio. Por lo que respeta al segundo de los elementos de existencia de la legitimación del recurrente, debe decirse que la nueva Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal —que en su artículo 2o. transitorio decreta la derogación de la Ley Orgánica del Departamento del D. F., de 31 de diciembre de 1941 y de las leyes, reglamentos y demás disposiciones que se le opongan— vuelve a darle atribuciones a ese Departamento en materia fiscal y vuelve a hacer también de la Tesorería del Distrito Federal una dependencia del mismo; de manera que se surte también ese segundo elemento, dada la subordinación del Tesorero al Jefe del Departamento del Distrito Federal, para que se dé la legitimación de éste para interponer el recurso de revisión ante el Pleno del Tribunal Fiscal, como titular de la dependencia oficial que interviene en el juicio anulatorio. —Informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Segunda Parte, 1972, p. 96—.

El Presidente del Tribunal Fiscal deberá determinar la oportunidad de la presentación del escrito, calificar la importancia y trascendencia del conflicto, y mandar correr traslado a la parte contraria por el término de cinco días, para que exponga lo que a su derecho convenga, hecho lo cual, designará al magistrado, que recibe el nombre de ponente, para que dentro del plazo de un mes formule el proyecto de resolución que se someterá a la Sala Superior (11).

Lamentablemente, en la mayoría de los casos, la Sala Superior no toma en cuenta lo que el particular expresa al corrérsele traslado del escrito de la autoridad interponiendo el recurso de revisión, sino sólo lo que ésta alega, lo que ha dado motivo a lo siguiente:

> "Si está acreditado que el Pleno de dicho Tribunal omitió hacerse cargo del estudio de las consideraciones legales aducidas en el escrito por el cual se desahogó la vista que se dio al quejoso con el ocurso de revisión que hizo valer la autoridad demandada, viola las formalidades esenciales del procedimiento y conculca en perjuicio del quejoso las garantías individuales que otorgan los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal." (Visible en el Informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación por su Presidente, correspondiente al año de 1978, Tercera Parte, p. 214).

Un problema que no quedó resuelto por el legislador, al expedir el nuevo Código Fiscal de la Federación, fue el que podríamos denominar de la división del conflicto, ya que una Sala, al emitir una sentencia en parte favorable y en parte desfavorable, puede originar que el particular acuda al juicio de amparo impugnando la sentencia en la parte en que no le favorece, y la autoridad intentar el recurso de revisión ante el Tribunal en Pleno contra la parte de la sentencia que a ella perjudica; lo que puede ocasionar graves consecuencias al emitirse, en el primer caso, sentencia en favor de la autoridad, y en el segundo, sentencia en favor del particular.

Al respecto, Rodríguez de la Mora expresa que: "la circunstancia de que los particulares impugnen las sentencias del Tribunal a través del juicio de amparo y las autoridades fiscales a través de esa revisión, primero ante el Pleno y después ante la Suprema Corte, puede significar que la unidad del proceso se rompa en resoluciones que no satisfagan las pretensiones de ambas partes, con lo que se correrá el riesgo de que en un mismo asunto

(11) Art. 241, 2o. párrafo, C. F.

bifurcado en amparo y revisión, se dicten sentencias incoherentes o contradictorias" (12).

Recurso de Revisión Fiscal.—Contra las decisiones de la Sala Superior, emitidas como consecuencia de la interposición del recurso de revisión ante la misma, la autoridad puede interponer el recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dentro de los 15 días siguientes a la fecha de la notificación de la resolución plenaria, mediante escrito dirigido al Presidente de dicho alto tribunal, firmada por el titular de la dependencia u organismo descentralizado, según corresponda; escrito en el que deberán exponerse las razones que determinen la importancia y trascendencia del asunto de que se trata, pero si el valor del crédito es de $500,000.00 o más, por este sólo hecho debe entenderse que el asunto es importante y trascendental para las autoridades (13).

De lo expuesto, se desprende que:

a).—Sólo las autoridades pueden interponer este recurso, contra sentencias recaídas con motivo de la interposición del recurso de revisión ante la Sala Superior. Por consiguiente, el recurso no es procedente contra resoluciones de la Sala Superior emitidas como consecuencia de la interposición del recurso de queja;

b).—El escrito deberá ser firmado por el titular de la dependencia u organismo descentralizado, según corresponda, sin que se encuentre previsto, como en el recurso de revisión ante la Sala Superior, que en caso de ausencia de dichos funcionarios el escrito puede ser firmado por quienes legalmente deben sustituirlos;

c).—El titular debe calificar las razones que determinan la importancia y trascendencia del asunto;

d).—Si el crédito a debate es de $500,000.00 o más, basta este solo hecho para que se califique de importancia y trascendencia el asunto; y

e).—Parece desprenderse que por "importancia y trascendencia" no debemos entender un solo concepto, sino dos, ya que el legislador, al decir-

(12) Fernando Rodríguez de la Mora, "Comentarios al Nuevo Código Fiscal de la Federación", conferencia publicada por la Academia Mexicana de Derecho Fiscal (Asociación Nacional de Abogados), 1967.

(13) Art. 242, C. F.

nos que si el valor del negocio es de $500,000.00 o más, se considerará que tiene "las características requeridas" para ser objeto del recurso, claramente da a entender que son dos características las que debe reunir el asunto y no una sola.

Para efectos de este recurso ¿qué debemos entender por "importancia y trascendencia" del asunto? Debe considerarse que esos factores se presentan en cualquiera de los siguientes supuestos:

1.—Cuando el asunto resuelto por la Sala Superior sea el primero de su naturaleza y traiga o pueda traer consigo que numerosos contribuyentes, con problemas similares, percatados del fallo, intenten provocar el juicio de nulidad con idénticos resultados, lo que originaría perjuicios económicos al Erario, por lo que es de interés conocer el criterio de la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación;

2.—Cuando el problema, aun no siendo nuevo, esté resuelto en forma diferente por la misma Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación;

3.—Cuando el problema haya sido resuelto en favor de la autoridad por la Sala Administrativa de la citada Suprema Corte de Justicia de la Nación;

4.—Cuando el problema, siendo de interés general, no esté debidamente explorado por el Derecho Tributario.

Sobre lo anterior, la Sala Administrativa de la Suprema Corte, ha dicho (14):

> "Así pues, corresponde a la Suprema Corte, concretamente a esta Segunda Sala, determinar en cada revisión fiscal si el asunto que la motiva es de importancia y trascendencia, teniendo en cuenta las razones expuestas al respecto por las autoridades que interpusieron la revisión. Para ello es preciso, ante todo, dilucidar la acepción gramatical y legal de las referidas expresiones, a falta de texto positivo que precise su alcance. Gramaticalmente, las acepciones que conviene registrar, tomadas de la última edición del Diccionario de la Real Academia Española (edición XVII, año de 1956), son las siguientes: «IM-

(14) Ejecutoria de la H. Suprema Corte de Justicia en la revisión fiscal 272/67, Actora: Ma. Elena Fernández Ruiz.

PORTANCIA.—Calidad de lo que importa, de lo que es muy conveniente o interesante, o de mucha entidad o consecuencia». «TRASCENDENCIA.—Resultado, consecuencia de índole grave o muy importante». Como se ve, los dos vocablos expresan ideas, aunque semejantes, diferentes, lo que se concilia con el texto legal, el cual incurriría en redundancia si empleara dos términos del todo sinónimos. Llevadas ambas acepciones al campo de lo legal, la importancia hace referencia al asunto en sí mismo considerado, mientras que la trascendencia mira a la gravedad o importancia de las consecuencias del asunto. De este modo la importancia del asunto puede quedar en sí misma desligada de la trascendencia del mismo, ya porque el asunto carezca de consecuencias, ya porque aun existiendo éstas, las mismas no sean graves o muy importantes. La Ley exige la concurrencia de los dos requisitos (unidos entre sí por la conjunción copulativa y no separadas por la disyuntiva), en virtud de lo cual la autoridad recurrente deberá razonar uno y otro y la Suprema Corte examinarlos por separado, en la inteligencia de que si faltare uno de ellos sería superfluo investigar la presencia del otro. Ahora bien, las razones en las que se sustente la tantas veces mencionada «importancia y trascendencia» deben llevar al convencimiento de que se trata de un caso notoriamente excepcional (importancia) y además, que la resolución que se dicte se reflejará con consecuencias de índole grave o muy importante en casos posteriores (trascendencia). Corrobora esta interposición lo expuesto en la exposición de motivos del Codigo Fiscal de la Federación, sobre el problema: «Se considera que la solución propuesta limita de manera muy efectiva el número de negocios que puedan someterse al más Alto Tribunal, puesto que la capacidad de decisión del Tribunal Fiscal en pleno no excede de 300 asuntos por año. De este número, los casos en que habrá de interponerse el recurso ante la Suprema Corte de Justicia seguramente serán en cantidad reducida, y ello aliviará de manera importante la situación que ha venido registrándose, y que en parte ha contribuido al rezago porque atraviesa la propia Suprema Corte de Justicia». La determinación de cuándo se está en presencia de un asunto notoriamente excepcional, puede hacerse por exclusión, estableciéndose que se encontrarán en esa situación aquellos negocios en los que su importancia se pueda justificar mediante razones que no podrían formularse en la mayoría, ni menos en la totalidad de los asuntos, pues en ese caso se trataría de un asunto común y corriente y no de importancia, en el sentido que se establece en la Ley. Las consideraciones anteriores, traducidas en forma breve, implican que se estará en presencia de un asunto de «importancia y trascendencia»

cuando se expresen razones que demuestren que se reúnen los dos requisitos o sea, que se trata de un asunto notoriamente excepcional (lo que se advertirá cuando los argumentos no puedan convenir a la mayoría o la totalidad de asuntos) y que además, la resolución que se pronuncie tendrá resultados o consecuencias, de índole grave o muy importante en asuntos posteriores. En el asunto a estudio no se reúnen los requisitos expuestos, ya que ante todo no se expresan consideraciones tendientes a demostrar la trascendencia del mismo. Por otra parte las razones en las que pretende fundarse la impo. ancia no justifican que se trate de un asunto notoriamente excepcional, puesto que se podrían formular en la mayoría o en la totalidad de los negocios, puesto que siempre que hay un conflicto surge la necesidad de que se precisen conceptos para resolverlo y en materia fiscal, en que el recurso de revisión relativo sólo se establece en favor de las autoridades, casi siempre se esta en presencia de ideas que resultan perjudiciales a los intereses del Estado, puesto que la sentencia que se recurre se sustenta en argumentos que le son desfavorables."

El Fisco Federal ha hecho costumbre interponer el recurso de revisión fiscal, cuando es procedente, en cuanto asunto obtiene sentencia desfavorable, o sea, que en ocasiones, a pesar de que la sentencia del Tribunal Fiscal no deja lugar a dudas respecto a lo injusto de la posición en que se ha colocado aquél, al formular el escrito de revisión, simplemente se repite lo expuesto en el juicio de nulidad, ocasionando con ello, la siguiente jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

"Son inoperantes los agravios, para los efectos de la revisión, cuando, el recurrente no hace sino reproducir, casi en términos textuales los conceptos de violación expuestos en su demanda que ya hayan sido examinados y declarados sin fundamento por el juez responsable, si no expone argumentación alguna para impugnar la ilegalidad de la sentencia de dicho Juez, mediante la demostración de violaciones de la Ley de fondo o forma en que incurra tal sentencia, puesto que la que no reúne los requisitos que la técnica jurídica procesal señala para el efecto, debe desecharse, y en consecuencia, confirmarse en todas sus partes el fallo que se hubiera recurrido" (15).

(15) Tesis jurisprudencial que aparece a fojas 141 bajo el No. 64 del Apéndice al tomo 97 del S. J. de la Fed.

Por último planteada la constitucionalidad del recurso de revisión porque sólo la autoridad lo puede promover y no los particulares, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, resolvió:

> "El recurso de revisión ante el Pleno, en contra las sentencias de las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, concedido por los artículos 240 y 241 del Código Fiscal de la Federación, únicamente a las autoridades y no a los particulares, no por esto pugna con los preceptos constitucionales, 1, 12, 13 y 14 porque no establecen prerrogativas u honores hereditarios contrarios a la igualdad de clases sociales, ni crean fueros o tribunales especiales, ni dejan indefenso al particular, quien es oído en esa revisión y puede impugnar la sentencia de alzada por medio del amparo."
>
> (Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera Parte, 1976, p. 139).

De la excitativa de justicia.—Si el magistrado ponente, en la queja o en la revisión, no elabora el proyecto de sentencia dentro del término que para ello tiene y que es de un mes, las partes pueden formular excitativa de justicia ante la Sala Superior, para el efecto de que ésta señale a dicho magistrado un plazo adicional de 15 días a fin de que produzca el proyecto de sentencia, apercibido de que de no hacerlo dentro de este plazo adicional, la misma Sala Superior designará nuevo magistrado ponente (16).

Cuando por dos ocasiones se substituya al mismo magistrado, sea como instructor o como ponente, se pondrá el hecho en conocimiento del Presidente de la República, por conducto del Secretario de Hacienda y Crédito Público (17).

Recursos de los particulares ante los tribunales judiciales.—Las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, sean de sus Salas o del Tribunal en Pleno, pueden ser impugnadas por los particulares ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación o ante los Tribunales Colegiados de Circuito (18). Ante la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Na-

(16) Arts. 245 y 246, C. F.
(17) Art. 246, C. F.
(18) Artículo 158 de la Ley de Amparo.

ción, por violaciones cometidas en las propias sentencias o durante la secuela del procedimiento (19):

a). — En juicios de cuantía determinada, cuando el interés del negocio exceda de quinientos mil pesos, y

b). — En juicios que en opinión de la Sala sean de importancia trascendente para los intereses de la Nación, cualquiera que sea la cuantía de ellos.

Ante los Tribunales Colegiados de Circuito, por violaciones cometidas en las mismas sentencias o durante la secuela del procedimiento, siempre que el interés del negocio no exceda de quinientos mil pesos, salvo que sean de importancia trascendente para los intereses de la Nación, caso en el cual la competente es la Sala Administrativa de nuestro más alto Tribunal (20).

(19) Art. 25, III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.
(20) Art. 7o. bis, fracción I, inciso b) de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

CAPITULO XVII

LA ADMINISTRACION PUBLICA COMO PARTE ACTORA. INTRODUCCION. PROCEDENCIA DEL JUICIO DE ANULACION. PARTES EN EL PROCEDIMIENTO. DE LA DEMANDA. DE LA CONTESTACION; PRUEBAS DE LA AUDIENCIA; DE LA SENTENCIA Y DE LOS RECURSOS.

Introducción. — La Administración Pública procura ajustar sus actos o resoluciones a los ordenamientos legales en que se fundan, pero muchas veces esos actos resultan violatorios de la ley, por interpretaciones erróneas o dolo de los funcionarios, perjudicándose a los particulares, y en ocasiones, a la propia Administración.

Frente a estos casos, la doctrina es unánime en aceptar que la Administración, al igual que los particulares, debe tener a su alcance recursos o medios de defensa para acudir ante los tribunales establecidos, sean administrativos o judiciales, a fin de lograr la nulificación de sus propias resoluciones, ya que ella, por sí, no puede modificarlas en perjuicio de los particulares (1).

> "Las autoridades administrativas no pueden revocar sus resoluciones libremente, sino que están sujetas a determinadas limitaciones, entre las que cuenta, de manera principal la de que, siguiendo el principio de que la autoridad administrativa sólo puede realizar sus

(1) Art. 94, C. F. .

actos bajo un orden jurídico, la revocación de los actos administrativos no puede efectuarse más que cuando la autoriza la regla general que rige el acto" (2).

De no otorgarse a la Administración los medios para impugnar las resoluciones dictadas en favor de particulares, con violación de la ley aplicada, se presentarían, por lo que toca a la materia tributaria, verdaderos casos de injusticia o de desigualdad frente a la tributación, ya que causantes sometidos a lo que establecen los ordenamientos que les son aplicables, podrán tener, ante sí, particulares que son titulares de resoluciones que los colocan en situación de ventaja en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Además, ante resoluciones que adolecen del vicio señalado, el Estado vería mermados los recursos que legalmente le corresponden, con perjuicio de las necesidades que tienen a su cargo que solventar, por lo que nadie pone en tela de duda, en la actualidad, el derecho de la Administración para acudir a juicio y combatir sus propias resoluciones, favorables a particulares, pero violatorias de la ley en que se apoyan.

Procedencia del juicio de anulación.—En materia federal, y en tratándose de las resoluciones sobre las que tiene competencia el Tribunal Fiscal de la Federación puede la Administración Pública, en los términos del artículo 25 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, impugnar las resoluciones dictadas en favor de particulares (3).

En efecto, dicho precepto establece que las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación son competentes para conocer de los juicios que promuevan las autoridades, contra resoluciones administrativas favorables a los particulares, siempre que dichas resoluciones sean de las materias previstas respecto a la competencia del Tribunal.

De acuerdo con lo anterior, el Juicio de Nulidad promovido por la Administración procede contra las mismas resoluciones que los particulares pueden impugnar ante dicho Tribunal y que se examinaron en el Capítulo III de esta obra.

Las resoluciones cuya nulidad reclamen las autoridades ante el Tribunal Fiscal, deberán reunir las cuatro primeras características de las cinco

(2) Apéndice al Semanario Judicial de la Fed. Segunda Sala, p. 276, Quinta Epoca. Tomo LXXI, p. 2310. Carvajal de Baranda María.

(3) Véase Cap. I. "Concepto de resolución favorable".

(4) que se señalaron para las resoluciones que pueden combatir los particulares, que son:

a). — Que sean definitivas, o sea, que no estén sujetas a revisión de oficio;

b). — Que lesionen un interés o causen un agravio;

c). — Que sean personales y concretas, y

d). — Que consten por escrito.

No es procedente la exigencia del requisito de que la resolución sea nueva, ya que muchas veces el particular, favorecido con una resolución que él mismo estima violatoria de la Ley aplicada, plantea nuevamente el problema ante la Hacienda Pública, quien al ratificársela le disipa la duda de aprovecharse de una resolución mal fundada. Por ello, cuando la Administración solicita la nulidad de una resolución también debe reclamar, simultaneámente, la de todas aquellas resoluciones con las que ratificó a la primera.

Partes en el procedimiento. — Las partes en el procedimiento son las mismas que cuando el particular promueve, con la salvedad de que la parte actora ahora es la Administración y el demandado, el particular beneficiado con la resolución impugnada.

Es potestativo y no obligatorio intervenir en el juicio, como coadyuvante de las autoridades administrativas, por "quien tenga interés directo en la anulación de una resolución favorable a un particular" (5).

De la demanda. — Si el término de la prescripción que corre en perjuicio de la Hacienda Pública es de 5 años, es pues correcto que el plazo para impugnar la resolución dictada en favor de un particular, con violación de la ley, en perjuicio de los intereses de la Hacienda Pública, sea también de cinco años, pues los efectos de la sentencia sólo podrán

(4) Ver Procedencia del Juicio de Anulación, Capítulo V.

(5) Artículo 173, último párrafo del C. F. La Ley Española de lo Contencioso, en su artículo 36, nos dice que pueden ser coadyuvantes "a los que tuvieren interés directo en el negocio", aun cuando referido al concepto de tercero como parte, en los términos de nuestra Legislación Fiscal Federal.

retrotraerse ese mismo período, así tenga el particular siete u ocho años de estarse aprovechando de la resolución.

Sin embargo, el Código Fiscal de la Federación que estuvo en vigor hasta el 31 de marzo de 1967, expresaba que cuando la autoridad actuaba como parte actora, la demanda debería presentarse dentro de los cinco años siguientes al en que se haya hecho saber la resolución al interesado, lo que originaba la impugnabilidad de la resolución si ésta tenía más de cinco años de haberse dictado, o sea, que una resolución dictada en perjuicio de la Hacienda Pública, pero que tenía de haber sido emitida más de cinco años, no podía ya combatirse por las autoridades administrativas. Sus efectos sólo cesaban mediante una reforma legislativa en la que se modificase la situación resuelta por la resolución, o bien, cuando en forma expresa el legislador nulificaba la resolución.

Lo anterior, reputado como una verdadera falta de técnica legislativa, fue corregida al expedirse el nuevo Código Fiscal de la Federación y expresarse que cuando se solicite la nulidad de una resolución favorable a un particular: "la demanda deberá presentarse dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que sea notificada la resolución, salvo que dicha resolución haya originado efectos de tracto sucesivo, caso en el cual la autoridad podrá solicitar la nulidad en cualquier época, pero los efectos de la sentencia, en caso de nulificarse la resolución favorable, sólo se retrotaerán a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda" (6).

De lo expuesto, se concluye que una resolución dictada hace más de cinco años, con violación de la ley aplicada, podrá impugnarse por las autoridades ante el Tribunal Fiscal y, de lograrse sentencia favorable, retrotraer sus efectos a los últimos cinco años, o sea, que quedan firmes los efectos de esa resolución producidos con anterioridad a los últimos cinco años.

La reforma se ha criticado diciéndose que va contra la certeza y la justicia del derecho, ya que nunca fenece o caduca la acción de la autoridad administrativa para impugnar una resolución favorable a un particular. Un contribuyente, titular de una resolución favorable, puede ser llevado a juicio de nulidad seis, diez, quince o veinte años después de haber sido ella dictada por considerarse violatoria de la ley que respaldó su emisión y que

(6) Art. 192, II, C. F.

aún se halla en vigor. "Es obvio que la seguridad de los derechos, la eliminación de las incertidumbres peligrosas por productoras de *litis* y de contrastes, es efectuación de justicia... En este sentido se puede y se debe decir que certeza y justicia coinciden" (7).

Estamos frente a un medio de defensa de la autoridad que nunca se extingue, por estar siempre en término, lo cual choca con la firmeza de los actos de la Administración Pública e introduce la incertidumbre. Lo que hoy se interpreta por los tribunales en favor de los particulares y que acaba la autoridad por hacer suyo, mañana (diez o quince años después) puede interpretarse por la autoridad nuevamente como incorrecto, así como por los mismos tribunales, lo que puede originar graves consecuencias económicas, no previstas, al afectado.

De la contestación. — Las partes demandadas tienen un plazo de quince días para contestar la demanda, contados a partir del día siguiente al en que fueron notificadas del auto de admisión. Sin embargo, una situación no resuelta por el legislador es la relativa al caso en que el particular demandado resida en el extranjero.

Como regla tenemos que el juicio de anulación se substanciará y resolverá con arreglo al procedimiento que determina el Código Fiscal y, a falta de disposición expresa, se estará a lo dispuesto por el Código Federal de Procedimientos Civiles (8). Este último ordenamiento nos señala que cuando la parte demandada reside en el extranjero, se ampliará prudentemente el término de emplazamiento, atendiendo a la distancia y a la mayor o menor facilidad de las comunicaciones (9).

En este supuesto, la Sala del Tribunal Fiscal, si conoce el domicilio del causante en el extranjero, deberá notificarle por exhorto, de la demanda presentada por la autoridad administrativa (10) emplazándolo para que produzca su contestación en el término que prudencialmente fije.

En el anterior Código Fiscal de la Federación se consignaba (11) que cuando la Hacienda Pública Federal se constituía en actora y con la nuli-

(7) Flavio López de Oñate. *La Certeza del Derecho*, p. 8.
(8) Art. 169, C. F.
(9) Art. 327, segundo párrafo, C. F. de P. C.
(10) Art. 302, C. F. de P. C.
(11) Art. 160, VII, segundo párrafo.

dad debía tener nacimiento un crédito fiscal, admitida la demanda, dicha autoridad podía ordenar se practicase un embargo precautorio en bienes del particular demandado, o bien, exigir de éste el otorgamiento de una garantía.

Este párrafo fue eliminado por el legislador, indudablemente por un olvido, ya que el nuevo Código Fiscal establece que: "se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución durante la tramitación de los... juicios de nulidad, cuando lo solicite el interesado y garantice el crédito fiscal de que se trate y los posibles recargos"...; suspensión que: "podrá ser solicitada en cualquier tiempo ante la oficina ejecutora, acompañando copia del escrito con el que se hubiere *iniciado*... el juicio de que se trate" (12). O sea, que como la suspensión del procedimiento de ejecución sólo la puede solicitar quien inicie el juicio, no quien es demandado, se concluye que cuando el Fisco promueve un juicio de nulidad, no se podrá exigir a la parte demandada la garantía del interés fiscal que podría resultar a su cargo de ser vencido, porque existe una laguna sobre este punto, imputable a la prisa que tuvo el legislador en expedir un nuevo Código Fiscal de la Federación.

Lo relativo a la contestación a la demanda, las pruebas, la audiencia y la sentencia, se regula por los mismos principios y normas aplicables al juicio en que el particular es la parte actora, con la aclaración de que cuando lo es la autoridad, no puede presentarse el caso de ampliación de la demanda.

En efecto, la autoridad siempre impugna una resolución que conste por escrito, ya que no puede darse el caso de que la autoridad impugne su propio silencio, pues éste nunca opera en su beneficio. Tampoco procede cuando la resolución que se reclame se haya emitido sin consignarse los preceptos en los que la autoridad debió de haberla fundado, pues esto queda corregido en la demanda que presente la autoridad, ya que en ella se consignarán los razonamientos que debieron haber apoyado la resolución, así como los que ahora demuestran la ilegalidad de la misma.

Por último, en el Capítulo XV se trató lo relativo a los recursos que la autoridad administrativa puede hacer valer contra las sentencias que en su perjuicio dicten las Salas Regionales o la Sala Superior del Tribunal Fiscal.

---

(12) Art. 157, C. F.

ABREVIATURAS Y SU SIGNIFICADO

C. F.	Código Fiscal de la Federación.
L. O. T. F. o L. O.	Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.
S. J. de la Fed.	Semanario Judicial de la Federación.
S. C. J. N.	Suprema Corte de Justicia de la Nación.
C. F. P. C.	Código Federal de Procedimientos Civiles.
Salas	Salas Regionales.

INDICE

PAGINA

PROLOGO 7

CAPITULO I

Introducción. Diferencias entre el Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción y el de Anulación. Vicios de Ilegalidad que dan Origen a lo Contencioso de Anulación. Las Causales de Anulación en el Derecho Mexicano. Causal de Incompetencia. Causal de Incumplimiento de la Formalidad. Causal de Violación de la Disposición. El Desvío de Poder 11

CAPITULO II

Antecedentes Históricos de lo Contencioso Administrativo en México. Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo. Tesis de Vallarta. Ley de la Tesorería de la Federación del 10 de febrero de 1927. Ley de Justicia Fiscal y Código Fiscal de la Federación. Nuevo Código Fiscal de la Federación. Reforma Constitucional de 16 de diciembre de 1946 y de 19 de junio de 1967 27

CAPITULO III

Competencia del Tribunal de Anulación en México. Caso General. Casos Especiales. Sobre Pensiones Militares y Civiles. Sobre Interpretación y Cumplimiento de Contratos de Obras Públicas. Sobre Responsabilidades Contra Funcionarios o Empleados Federales. Sobre Fianzas 35

CAPITULO IV PAGINA

Incompetencia del Tribunal de Anulación. Sobre Constitucionalidad de Leyes. Sobre Actos Políticos o de Gobierno. Sobre Actos del Poder Judicial 45

CAPITULO V

Procedencia del Juicio de Anulación. Características de la Resolución: Que sea Definitiva: Que lesione un Interés o cause un Agravio o Perjuicio; Que sea Personal y Concreta; Que Conste por Escrito, Excepción Hecha de la Derivada de una *Negativa Ficta;* Que sea Nueva. Improcedencia del Juicio de Anulación 54

CAPITULO VI

Funcionamiento del Tribunal de Anulación en México. De la Sala Superior. Fijación de la Jurisprudencia. De las Salas Regionales: Su número e Integración; Su competencia; De las Audiencias; Supletoriedad del Derecho Procesal. No hay Condenación de Costas 67

CAPITULO VII

Partes en el Procedimiento. El Actor. El Demandado. El Tercero. El Secretario de Hacienda y Crédito Público. De las Notificaciones. Del Incidente de Nulidad de Actuaciones. De los Términos 74

CAPITULO VIII

De la Demanda: Su Presentación. Término para su Presentación. Elementos que Deberá Contener. Documentos que Deberán Acompañarse. Su Recepción. Distribución de las Demandas. Del Magistrado Instructor. Requisitos Esenciales y Formales de la Demanda. Desechamiento de la Demanda por Improcedente. Desechamiento de la Demanda por Incumplimiento de Forma. Auto de Admisión de la Demanda 83

CAPITULO IX

De la Contestación. Plazo para Objetar la Admisión de la Demanda. Plazo para Contestar la Demanda. Autoridad Demandada. Puntos a que Debe Aludir la Contestación. Solicitud de Sobreseimiento. Alusión a los Hechos. Los Fundamentos de Derecho. Pruebas que se Ofrecen. De los Requisitos Esenciales y Formales. La Reconvención o Contrademanda 97

CAPITULO X

Ampliación de la Demanda. De la *Negativa Ficta.* Desconocimiento de los Fundamentos de la Resolución Impugnada. Violación del Procedimiento de Notificación en la Fase Oficiosa. 109

PAGINA

CAPITULO XI

El Recurso de Reclamación. Interposición del Recurso por la Parte Actora. Concepto de Resolución Favorable. Interposición del Recurso por la Parte Demandada 118

CAPITULO XII

De las Pruebas. Facultad de las Salas. Planteamientos de Cuestiones Técnicas. Recepción de las Pruebas. Carga de la Prueba. Valorización de las Pruebas 126

CAPITULO XIII

Cuestiones de Previo y Especial Pronunciamiento. De la Acumulación de Autos. De la Nulidad de Actuaciones. De la Recusación por Causa de Impedimento. De la Suspensión del Procedimiento de Ejecución o Rechazo de la Garantía Ofrecida. De la Caducidad 139

CAPITULO XIV

De la Audiencia. Su Orden. Suspensión o Prórroga de la Audiencia 148

CAPITULO XV

De la Sentencia. Diferencias Entre la Sentencia Declarativa y la Sentencia de Condena. Artículo 230 del Código Fiscal de la Federación. ¿Por qué el Tribunal Fiscal no Puede Ejecutar sus Propios Fallos? El Marco de la Sentencia. De la Sentencia Obscura. De la Excitativa de Justicia 158

CAPITULO XVI

De los Recursos Contra las Sentencias. El Recurso de Queja. ¿Es Obligatorio Interponer el Recurso de Queja? Recurso de Revisión ante la Sala Superior. Recurso de Revisión Fiscal. De la Excitativa de Justicia. Recursos de los Particulares ante los Tribunales Judiciales 167

CAPITULO XVII

La Administración Pública como Parte Actora. Introducción. Procedencia del Juicio de Anulación. Partes en el Procedimiento. De la Demanda. De la Contestación: Pruebas: De la Audiencia; de la Sentencia y de los Recursos 181

EL SR. LIC. GUILLERMO DELGADO ROBLES, RECTOR DE LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SAN LUIS POTOSI, ORDENÓ LA IMPRESIÓN DE ESTE LIBRO A LA EDITORIAL UNIVERSITARIA POTOSINA. LA EDICIÓN FUE CONCLUIDA EL 15 DE NOVIEMBRE DE 1980 Y CONSTA DE 3000 EJEMPLARES.

SIEMPRE AUTÓNOMA
EDUCARE