



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE DERECHO

LA SUSPENSION EN EL JUICIO DE
AMPARO EN MATERIA FISCAL.

ESTAMPADO EN MEXICO

EN 1953

TESIS QUE PARA OBTENER EL TITULO
DE LICENCIADO EN DERECHO
PRESENTA EL SEÑOR

FEDERICO QUINTANA ACEVES.



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

" La Constitución vive en tanto y cuanto sea aplicada por los Jueces " .

(Eduardo J. Couture)

" No es razón digna para no sembrar árboles, la de que no hemos de descansar en su sombra " .

(D. Emilio Rabasa. " El Artículo 14 y el Juicio Constitucional) .

" El Jurista no puede ni debe contentarse con lamentar el fenómeno, ni con aceptar resignado fórmulas oportunistas o soluciones empíricas. Puede y debe estudiar las causas, seguir el desenvolvimiento del fenómeno al través de la historia y buscar y patrocinar, en la medida de lo posible, - soluciones firmemente ancladas en el campo del Derecho " .

(José María Gil Robles. " Por un Estado de Derecho ")

A mis padres

Con profundo agradecimiento.
Sea este un mínimo homenaje a sus sacrificios y esperanzas, pues
tas en el hijo ausente que saliera en busca de nuevos horizontes.

A mis hermanos:

Guadalupe

Enrique

Rosa Marina

Amalia

Pablo

Amparo

Pepe

Anita y

Noé.

Al señor Licenciado Don Alejandro González Polo, Notario Público
Número 18 del Distrito Federal, en reconocimiento a sus enseñanzas
y consejos durante mis primeros pasos en la práctica forense.

A los señores Licenciados Don Guillermo Merino -
Alcántara, Don Roberto Casas y Don Javier Merino
Galindo, cuyos consejos a manera de un sistema de
faros y balizas, han sabido orientarme.

Especialmente dedico este trabajo recep-
cional al señor Licenciado Humberto Ro-
dríguez Domínguez, quien con pacien-
cia supo despertar el interés por el estu-
dio del Derecho Fiscal.

En virtud de que por costumbre, tradición y fundamentalmente, porque lo exigen así las disposiciones reglamentarias de la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México, el alumno que desea obtener el Título de Licenciado en Derecho debe escribir una Tesis, lamentamos no acatar aquella opinión del ilustre Jurista mexicano D. Emilio Rabasa en el sentido que:

"... hasta los cuarenta años de edad nadie debería escribir otra cosa que no fueran versos, y de los cuarenta en adelante, libros y ensayos científicos".

Sin embargo, como intentamos obtener el Título de Licenciado en Derecho, hemos menester escribir estas líneas que pretenden ser una Tesis.

Al leerla, no se espere encontrar en ella nada nuevo ni excepcional, pues es simple y llanamente el producto del esfuerzo de quien aspira a obtener la Licenciatura, para lo cual, se ha avocado a estudiar una parte del saber Jurídico y que, dentro de la limitación de conocimientos e inexperiencia pretende analizar grosso modo algo nuevo a lo que han escrito nuestros estudiosos del Derecho.

En tales condiciones, la sencillez de este trabajo recepcional, obedece a que únicamente son conocimientos elementales adicionados con otros estudios e investigaciones sobre un tema que, si bien hemos reflexionado, estamos conscientes de que requiere una investigación más completa y estudios más profundos de los que hemos podido dedicarle.

Si el presente no fuere un trabajo a la altura de los mejores, queda, sí, en nosotros, la satisfacción y tranquilidad de quien ha puesto todo empeño e interés en su realización, con el único y firme propósito de señalar a los estudiosos de la Materia, la necesidad de estudiar en una forma más detenida y acuciosa, la problemática analizada en el cuerpo de este trabajo, la que se torna hoy por hoy, como algo muy peculiar y de caracteres que le singularizan de reglas generales.

"LA SUSPENSION EN EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA FISCAL "

CAPITULO PRIMERO

EL JUICIO DE AMPARO

1. Generalidades
2. La Suspensión del Acto Reclamado

CAPITULO SEGUNDO

EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA FISCAL

1. El Amparo en Materia Fiscal

CAPITULO TERCERO

LA SUSPENSION DEL ACTO RECLAMADO EN MATERIA FISCAL

1. a).- La suspensión y el Principio "Solve et repete"
- b).- Requisitos de Procedencia y Efectividad
- c).- La Garantía del Adeudo Fiscal.- Excepciones
- d).- La Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Consideraciones Finales

CONCLUSION

CAPITULO PRIMERO

EL JUICIO DE AMPARO

1. Generalidades

Inspirado en altos principios de dignidad humana y de Justicia, dentro del marco tutelar de la Constitución, el Juicio de Amparo tiende a garantizar el imperio de ésta, limitando el poder del Estado frente a las garantías de los gobernados, configurándose como una institución privativa de nuestro Derecho Mexicano, sin precedente legislativo alguno de tal valor y trascendencia.

El manantial del que brotó el Amparo, ha aumentado su caudal con los afluentes venidos de otras latitudes y, por tanto, de distintas formaciones jurídicas, políticas y sociológicas.

Por esta razón, sería inaceptable pretender hablar de una sola influencia en su creación, puesto que en su propia naturaleza acusa una amalgama compleja del pensamiento universal y principalmente, de factores reales de la vida nacional.

La influencia hispánica, la anglosajona y la francesa, se manifiestan en diversas formas en la estructura del Amparo. La hispánica porque es a través de ella como se nos han transmitido en un amplio proceso de trasculturación y de asimilación, las Instituciones Jurídicas del viejo Derecho Español Clásico; la anglosajona porque la influencia de ese Derecho se hizo presente desde los primeros años de nuestra vida independiende, con el habeas corpus; y la influencia francesa porque nos legó la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, sus Constituciones de 1789 y 1793 y la organización y procedimientos para mantener tales derechos.

Indudablemente que los antecedentes más directos e importantes de nuestro Juicio de Amparo los encontramos en la Constitución de Cádiz de 1812 y en el Writ of Habeas Corpus Inglés.

En la Constitución de Cádiz, porque en ella se prevén garantías como las actuales de audiencia, inviolabilidad de la propiedad y del domicilio entre otras, no obstante ser omisa en dar los medios jurídicos para garantizar el respeto de la autoridad a los derechos de los particulares.

Con el Writ of Habeas Corpus Inglés, nuestro Juicio coincide sustancialmente en ser un medio jurídico de tutela, es decir, sirven para impugnar actos de autoridad que violen garantías de los gobernados.

Si bien en sus orígenes nuestro Juicio de Amparo se inspiró en la Constitución Norteamericana, bien pronto se apartó de esta fuente por dos razones que consideramos determinantes:

a) En aquel Estado encontramos una diversidad de recursos para proteger a los gobernados en el goce de sus garantías vgr. Writ in Injunction, Writ of Mandamus y Writ of Certiorari. En tales condiciones, estimamos que es esa misma pluralidad de recursos la que impide la unificación y perfeccionamiento de aquellos medios de tutela.

b) En cambio, nuestro Juicio de Amparo es un medio UNICO con que cuentan los gobernados para impugnar cualquier acto de autoridad que viole sus garantías.

Por esto último, estimamos que ha sido posible el perfeccionamiento de nuestra Institución de Amparo, mas ello no justifica que erróneamente se le compare con la fuente generadora ya que, en un terreno de absoluta imparcialidad científica, no es dable a la razón, afirmar que "una cosa es mejor o peor que otra", si, la misma historia nos está informando que ambas cosas han evolucionado por diversos cauces del pensamiento, realidades históri-

casos y políticas distintas. En esta virtud, consideramos honestamente que no podría afirmarse que nuestra Institución de Amparo, sea mejor o peor que esta o aquella fuente inspiradora, por no ser susceptible de comparaciones. dado que la nuestra, es una figura de naturaleza sui géneris.

En nuestro país, el mérito de haber introducido esta Institución corresponde a D. Manuel Crescencio Rejón quien estableció el control jurisdiccional de la Constitución en el Proyecto de Ley Fundamental del Estado de Yucatán de 27 de diciembre de 1840, empleando por primera vez la connotación "amparar". Por esto, el Ilustre D. Manuel Herrera y Lasso le llama el "precursor" del Amparo en nuestro Derecho Mexicano.

En el orden federal, el "constructor" del Amparo fue D. Mariano Otero, al establecerlo en el Acta de Reformas de 18 de mayo de 1847. Con clara y justa razón fijó las bases fundamentales del Amparo, al ordenar la obligación de los Tribunales de la Federación para "amparar" a cualquier habitante de la República en el ejercicio y conservación de los derechos que le concede la Constitución y las Leyes Constitucionales, contra todo ataque de los poderes Legislativo y Ejecutivo, Federal y Local.

Debe sí, destacarse, que Otero encontró la magnífica y ejemplar fórmula en que define y concreta el Juicio de Amparo, "limitándose dichos Tribunales a impartir su protección en el caso particular sobre el que verse el proceso, sin hacer ninguna declaración general respecto de la ley o acto que lo motivare".

Sobre este particular, conviene decir que si bien son Rejón y Otero quienes emplean implícitamente este principio de "relatividad de la sentencia de Amparo", la paternidad de éste, corresponde originalmente al célebre Alexis de Tocqueville quien en "La Democracia en América" lo concibe, "para terminar con las leyes inconstitucionales poco a poco y a golpes redobladados de Jurisprudencia"...

Dada la enorme influencia de Tocqueville en la segunda mitad del Siglo XIX, nuestros Constitucionalistas de entonces lo traen a nuestro Derecho Mexicano.

Es así como, tanto la Comisión de Constitución como el propio Constituyente de 1856-1857 recogen las reformas de Otero y las convierten en texto Constitucional.

En la historia del Congreso Constituyente, D. Francisco Zarco se refiere al Amparo como "la reforma tal vez más importante que tiene el Proyecto" y agregó: "No habrá, pues, en lo adelante y siempre que se trate de leyes o actos anticonstitucionales, ya de la Federación, ya de los Estados, aquellas iniciativas ruidosas, aquellos discursos vehementes en que se ultrajaba la soberanía federal o la de los Estados con mengua y descrédito de ambas, habrá sí, un juicio práctico y tranquilo, y un procedimiento en forma legal que se ocupe de pormenores y que dando audiencia a los interesados prepare una sentencia que, si bien deje sin efecto en aquel caso la ley de que se apela, no ultraje ni deprima el poder soberano".

D. Ignacio L. Vallarta, en su libro "El Juicio de Amparo y el Writ of Habeas Corpus", expresó la naturaleza del Amparo diciendo: "Se comprende luego que él no subvierte las instituciones sociales, que no es el remedio universal de todas las injusticias, de todas las infracciones de la Ley; sino que sólo está establecido para mantener inviolables las garantías individuales, cuya suma total representa los intereses sociales; que no autoriza poderes ilimitados, sino que por el contrario, está creado para evitar que los delegados del pueblo abusen de su poder e invadan ajenas atribuciones en perjuicio del individuo: así quedarán desarmadas las prevenciones que contra él existen".

Es pues en la Constitución Mexicana de 1857, donde por primera vez se instituye el Juicio de Amparo en el texto del Artículo 101 en que se señala la materia que debe comprender el procedimiento para proteger las garantías de los gobernados.

Los Constituyentes de 1856-1857, imbuídos de los principios filosóficos de Derecho Público de la Revolución Francesa convertidos en Ley positiva en la Constitución de los Estados Unidos de Norteamérica, dieron en su obra, importancia primordial a los derechos del hombre y así se declaró enfáticamente en el artículo 101 de la Carta Magna que confeccionaron, al decir: " El pueblo mexicano reconoce que los derechos del hombre son la base y el objeto de las instituciones sociales. En consecuencia declara, que todas las leyes y todas las autoridades del país deben respetar y sostener las garantías que otorga la presente Constitución".

Preocupados los Constituyentes por la efectividad de aquellos derechos, introdujeron en su obra, el medio jurídico eficaz de reclamar ante los Tribunales Federales cualquier violación de esos derechos, es decir, crearon, para la posteridad, el Juicio de Amparo.

D. Venustiano Carranza, en el Proyecto de Constitución que envió al Constituyente de Querétaro, expuso como motivos que: " El pueblo mexicano está ya tan acostumbrado al Amparo en los juicios civiles, para liberarse de las arbitrariedades de los jueces, que el Gobierno de mi cargo ha creído que sería no sólo injusto, sino impolítico privarlos ahora de tal recurso, estimando que bastará limitarlo únicamente a los casos de verdadera y posible necesidad".

Sobre el Juicio de Amparo, la Constitución de 1917 reprodujo el texto del artículo 101 de la Constitución de 1857, el que ha sido reglamentado en diversas ocasiones, con las consiguientes reformas a la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y las sucesivas reformas a los textos Constitucionales relacionadas con las facultades del propio Poder.

La institución del Amparo, consagrada en los artículos 103 y 107 de la Constitución, a la vez que protege las garantías individuales contra los abusos de la autoridad, impide que leyes o actos de la Federación vulneren o restrinjan la soberanía de los Es-

tados y qué leyes o actos de las autoridades de éstos invadan la esfera de la autoridad federal.

Por virtud del Juicio de Amparo se logra en nuestro Derecho, tanto el control de la Constitucionalidad como el de la legalidad.

De ahí que el legislador señalara que el Juicio de Amparo proceda contra leyes inconstitucionales y contra actos arbitrarios de los tres poderes y, su efecto protector, se circunscribe sólo a quien ha solicitado y obtenido el Amparo de la Justicia Federal.

El Juicio de Amparo es un sistema de control de la Constitución Federal en cuanto mantiene la inviolabilidad de ésta en lo que atañe a las garantías individuales, y por esta circunstancia, se considera su finalidad de carácter político, aunque su materia y el órgano para conocerlo sean jurisdiccionales.

Mediante su tutela, los particulares son protegidos contra el ejercicio indebido y arbitrario del poder público, con la intervención del Poder Judicial Federal (Juzgados de Distrito, Tribunales Colegiados de Circuito y Suprema Corte de Justicia de la Nación).

Los presupuestos indispensables para que proceda el Juicio de Amparo son: a) quejoso o agraviado; b) un acto reclamado; c) autoridad responsable y d) una violación Constitucional que cause agravio al gobernado.

Conviene agregar aquí, que la Asamblea General de las Naciones Unidas tomando en cuenta la necesidad de proteger los derechos fundamentales de las personas, lo ha incorporado a su texto en el artículo 8, atendiendo a la iniciativa de México y su origen y desenvolvimiento, se deben en particular a la elaboración de nuestro Derecho, pues aunque en otros países, en el presente y en otras épocas, han existido y existen instituciones seme-

jantes, el carácter original de la nuestra le ha dado una fisonomía con perfiles diferentes suficientes de por sí para estimarla propia.

No obstante que las fracciones II y III del artículo - 103 Constitucional estatuyen que es procedente el Juicio de Amparo cuando se vulnera o restringe la Soberanía de los Estados o cuando se invade la esfera de la autoridad federal, debe ante todo, tenerse presente lo afirmado por D. Mariano Azuela, en el sentido de que: " Es siempre condición del Juicio de Amparo que la violación a la Constitución engendra perjuicios para una persona física o para una persona moral de Derecho Privado; la violación que no trasciende - a esos particulares efectos, no dá nacimiento a la acción de amparo como instrumento para obtener su reparación mediante intervención del Poder Judicial Federal".

Contemplamos pues, en nuestra Institución de Amparo, *stricto sensu*, un juicio sui géneris, en que la autoridad judicial federal examina a la luz de la Constitución, si se ha transgredido - ésta, limitando su intervención exclusivamente a esta finalidad.

De lo hasta aquí esbozado, se viene en conocimiento que, nuestra Institución de Amparo además de tutelar las normas protectoras del individuo, garantiza asimismo, la estabilidad y equilibrio de las competencias paralelas que tienen el Estado Federal y los Estados que lo integran.

Por su parte el artículo 107 señala las bases a que - se sujetarán los procedimientos y principios para resolver las controversias previstas en el artículo 103 Constitucional.

Del artículo 107 surgen las normas rectoras y la base total sobre la que descansa nuestro Juicio de Amparo y donde además, de manera general se regula la enorme e ilimitada problemática que nuestra institución está llamada a resolver.

Siendo de tal magnitud la naturaleza y teleología - de nuestra institución, al absorber toda la gama infinita de los actos de autoridad, es hoy por hoy, la única voz viva del Derecho, -

el constante guardían de que la Justicia se imparte. Es la expresión más evidente que infunde aliento a nuestro Derecho Constitucional, constituye el punto de apoyo entre una ley sin vida y una realidad que aspira a fórmulas más justas de vida.

Para controlar el Orden, la Libertad y el Poder sólo contamos con el Juicio de Amparo, fuera de él, ¿ Qué quedaría - con viviente realidad en nuestra Constitución?

Como corolario de este punto, puede afirmarse sin - ambages que el Juicio de Amparo es, de entre todas nuestras institu - ciones Constitucionales, la única que sustenta la esperanza del ver - dadero Jurista y, la confianza de los gobernados en una Justicia - cuya piedra angular se cifre en una adecuación de los actos de au - toridad a las normas Constitucionales.

2. La Suspensión del Acto Reclamado.

La finalidad del Juicio de Amparo es proteger al in - dividuo contra los abusos del poder; la de la Suspensión es "conge - lar" el acto reclamado y sus efectos, mientras dure el Juicio Cons - titucional.

Entendemos por "suspensión" aquella situación con - sistente en la paralización temporal, con cesación de efectos y - consecuencias, de un acto positivo.

Etimológicamente se justifica lo anterior, ya que - este término deriva del latín "suspendere" que significa "detener o diferir por algún tiempo una acción o una obra " dándose a enten - der con ello que en el ámbito temporal una conducta positiva se - transforma, de manera más o menos larga, en una completa inacti - vidad.

En el aspecto técnico y llevada esta figura a la - Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 Constitucionales, la

suspensión está llamada a paralizar temporalmente todo acto reclamado, impidiendo así que la autoridad responsable continúe desarrollando o trate de ejecutar un acto que el gobernado estima violatorio de garantías.

De la Suspensión de los actos reclamados nos dicen, Ignacio Soto Gordo y Gilberto Liévana Palma en su estudio "Suspensión en el Juicio de Amparo" que "... como su nombre lo indica, tiene por objeto paralizar o impedir la actividad que desarrolla o está por desarrollar la autoridad responsable, y precisamente no viene a ser sino una medida precautoria que la parte quejosa solicita, con el objeto de que el daño o por perjuicios que pudiera causarle la ejecución del acto que reclama, no se realicen".

Continúan diciendo que "... el quejoso, al solicitar la protección de la Justicia Federal en contra de actos de las autoridades que señala como responsables, intenta al mismo tiempo que plantea la cuestión de inconstitucionalidad un incidente llamado de suspensión, que tiene por objeto impedir que el acto que combate se realice, porque ello implica una actividad lesiva a sus intereses, ya sean estos jurídicos o económicos".

Agregan además que "... a nadie escapa que la medida precautoria que el quejoso solicita al demandar el Amparo de la Justicia Federal, es tan importante como la propia sentencia que ponga fin al Juicio de Garantías, de acuerdo con el principio de que es mejor prevenir que remediar".

Por su parte D. Ricardo Couto en su estudio "Tratado Teórico Práctico de la Suspensión en el Amparo", sustenta (según nos dice el Dr. D. Mariano Azuela) en torno a la suspensión del acto reclamado, dos importantes doctrinas: la que requiere de vinculación de los problemas de la suspensión con la llamada cuestión de fondo y la que valerosamente proclama la necesidad de atribuir a la suspensión efectos de amparo provisional.

Dicho autor sostiene en apoyo de su punto de vista que "La suspensión del acto reclamado tiene por objeto primordial

mantener viva la materia del amparo, impidiendo que el acto que lo motiva, al consumarse irreparablemente, haga ilusoria para el agraviado la protección de la justicia federal; por virtud de la suspensión, el acto que se reclama queda en suspenso, mientras se decide si es violatorio de la Constitución; es un medio más de protección que, dentro del procedimiento del amparo, concede la ley a los particulares".

"La suspensión, como la misma palabra lo indica, tiene por objeto suspender los efectos del acto reclamado, esto es impedir que ese acto se ejecute, mientras se decide, por sentencia definitiva, si es o no violatorio de la Constitución".

"... Si el amparo ha de ser un remedio real y no simplemente un idealismo lírico, hay que introducir en la concesión o en la denegación de las suspensiones la facultad de prejuzgar sobre la aptitud o ineptitud de la queja con presencia de los documentos que a ésta acompaña o con el informe previo, a reserva de reconsiderar la materia de fondo en la sentencia definitiva para conceder o negar el amparo".

Sigue diciendo D. Ricardo Couto que "... la suspensión no opera sobre el acto en sí mismo, más sí sobre sus consecuencias, que son en rigor las que perjudican al quejoso. Si el Amparo persigue finalidades eminentemente prácticas, el quejoso debe recibir sus beneficios, por obra de la suspensión, que en cierto sentido debe anticipar la protección que requiere el que interpone el Juicio Constitucional".

"La certera intuición popular, que califica las cosas con visión realista de los hechos; despojada de prejuicios jurídicos y de tecnicismos bizantinos, ha entendido mejor que nuestros juristas la verdadera naturaleza de la suspensión al considerar que la persona que la ha obtenido está ya "amparada" por la ley".

"La no aceptación del principio de que la suspensión obra a modo de amparo provisional ha llevado a nuestros legis

tas a reglamentar aquélla, sujetando su procedencia a reglas que no se avienen a los fines del amparo. En efecto, fuera de los casos de la suspensión de oficio, en los que ésta sí lleva sus fines, la procedencia de la suspensión se subordina a estos tres requisitos: petición del agraviado; perjuicios de difícil reparación para éste y falta de perjuicio al interés social o de contravención a disposiciones de orden público, satisfaciéndose estos tres requisitos que ya de por sí son de aplicación muy elástica, y que, por serlo, dan lugar a las más contradictorias resoluciones, de las que está plagado el Semanario Judicial de la Federación, la suspensión debe concederse respecto de actos que tengan toda la apariencia de Constitucionalidad; si estos requisitos no se reúnen, la suspensión debe negarse, aunque se trate de un acto manifiestamente inconstitucional; en un caso, se paralizan con perjuicio del interés social (mismo que se trata de salvar guardar por el legislador en la fracción II del artículo 124 de la Ley de Amparo) los benéficos efectos de una ley, de una disposición gubernativa, o de un acto de la autoridad, dándose, además, ocasión a los particulares para que el amparo les sirva de pretexto para poner se al margen, aunque sea provisionalmente, de la autoridad estatal, con lo que, naturalmente, se quebrantan los principios de orden y respeto, que son la base de una sociedad bien organizada; en el segundo caso, se prolonga por todo el tiempo que dura el Juicio de reclamación, la existencia de un acto conculcatorio de las garantías del quejoso; en uno y otro caso, el amparo deja de llevar sus fines".

" A la sombra del principio de que la suspensión no tiene efectos restitutorios, por ser estos propios del amparo mismo, la jurisprudencia ha formado una clasificación de actos violatorios (actos ejecutados, no ejecutados, parcialmente ejecutados, actos de tracto sucesivo, actos positivos y negativos, imperativos y prohibitivos), con lo que no ha hecho sino embrollar la materia, dando lugar a decisiones contradictorias y contribuyendo con ello a desnaturalizar el amparo, restándole seriedad; y más aún, haciendo de él un medio para que las autoridades abusen del poder y para que los particulares se burlen de las disposiciones gubernamentales".

Héctor Fix Zamudio en " El Juicio de Amparo" nos dice que "... es indudable que la suspensión de los actos reclama-

dos constituye una providencia cautelar, por cuanto significa una apreciación preliminar de la existencia de un derecho con el objeto de anticipar provisionalmente algunos efectos de la protección definitiva y por este motivo, no sólo tiene eficacia puramente conservativa, sino que también puede asumir el carácter de una providencia constitutiva, o parcial y provisionalmente restitutoria, cuando tales efectos sean necesarios para conservar la materia del litigio o impedir perjuicios irreparables a los interesados".

En torno a la Suspensión del Acto Reclamado, J. Ramón Palacios en su libro "Instituciones de Amparo" afirma que: "Suspende, gramaticalmente, vale tanto como decir paralizar, impedir, detener, y se traduciría en un no hacer; de ahí que la suspensión literalmente entendida, según las palabras de los artículos 107 Constitucional fracciones X y XX, 123 fracción II, 124 fracción III, párrafo final y 130 de la Ley de Amparo, no tendrían más efectos que los puramente negativos y conservativos. Es decir: la suspensión impediría a la autoridad la ejecución de los actos reclamados para conservar la materia del amparo.

El artículo 18 de la Ley de Amparo de 1881 estableció como fines de la suspensión: mantener viva la materia del amparo y evitar la ejecución irreparable del acto reclamado.

Toda vez que el amparo tiene finalidad restitutoria y no civil compensatoria, ni penal ni de responsabilidad administrativa, sino que desde la Ley Orgánica de 1869 previno: "El efecto de la sentencia que concede amparo es: que se restituyan las cosas al estado que guardaban antes de violarse la Constitución", tal cual estatuye hoy con abundancia de términos el artículo 80 de la Ley de Amparo; es inconcuso que si la autoridad ejecutase el acto hasta el punto de destruir la materia del amparo, carecería de utilidad la tramitación y resolución del juicio; hasta ahí el concepto es de conservación. Sin embargo, distintos preceptos de la Ley de Amparo vigente demuestran que la suspensión puede escindirse según sus efectos: 1o. exhibitoria; 2o. conservativa; y 3o. restitutoria.

Claro es que sin prescindir de la conservación de la materia del amparo, es inaceptable la finalidad única paralizadora y negativa de la suspensión, porque la autoridad del amparo ha sido dotada de tal cúmulo de facultades en que además de mantener vivo el objeto del amparo, resuelve provisionalmente sobre el derecho lesionado o impide la continuación del estado compulsivo que sufre el agraviado o evita ese posible estado anticonstitucional.

La explicación isócrona que se ofrece, nos dice Palacios, es la de que la suspensión no puede tener efectos restitutorios, porque han sido atribuidos en el artículo 80 de la Ley de Amparo a la sentencia definitiva, y por ende, el mantenimiento de las cosas en el estado que guardan al decretarse la suspensión, sólo afecta a la inmovilización material de los fenómenos que se producen con el acto reclamado. Nada más antijurídico.

El temor de restituir con la suspensión lo explican sus panegiristas, en que la suspensión resolvería lo propio de la sentencia definitiva de amparo; eso desde el lado de un prejuzgamiento que agotaría el juicio; y desde el punto de vista probatorio, la suspensión apreciaría de la existencia del acto reclamado y del derecho transgredido, lo cual está igualmente reservado a la sentencia definitiva favorable, porque la suspensión no tiene sino que apreciar la existencia del acto, los perjuicios de imposible o de fácil reparación y el mantenimiento de la materia del amparo.

En esa virtud, el enjuiciante interino no prejuzga sobre el derecho y su violación, sino que en los casos límite impide que las más sagradas garantías del individuo, tuteladas en la Constitución, puedan ser holladas por las autoridades; y tiende a evitar la simple posibilidad del vejamen a la vida, a la libertad y la dignidad del hombre. Estos, los más altos valores no sólo del liberalismo, sino de toda concepción humanística de un Estado verdaderamente democrático, deben ser mantenidos en respeto por la suspensión, con la exhibición, la conservación y la restitución, pese a que la corriente ordinaria no comprende el carácter transitorio de la suspensión y las hipótesis deslindadas en que procede".

El Procesalista Humberto Briseño Sierra, en su obra "Derecho Procesal Fiscal" nos dice que: "En sus desarrollos, el amparo conoce también de esos accidentes que se encuentran en el proceso y en el procedimiento. Esto se mira con el llamado incidente (en realidad accidente) de suspensión".

La Ley de Amparo, dice Romeo León Orantes en "El Juicio de Amparo", "emplea la palabra en su fiel acepción gramatical, cuando habla de suspensión del acto reclamado, no quiere decir otra cosa que paralización o detención del hecho estimado inconstitucional".

En su tratado "El Juicio de Amparo" el Maestro D. Ignacio Burgoa Orihuela, nos habla de la suspensión bajo dos aspectos, la suspensión in género, como fenómeno o acontecimiento, es de realización momentánea; en cambio, bajo el aspecto o carácter de situación, implica un estado o posición de desarrollo prolongado pero limitado; desde el punto de vista temporal.

Entre el acto o hecho suspensivo (como llamaremos a la suspensión bajo la nota de acontecimiento) y la situación de suspensión, existe una relación o vínculo de causalidad. En efecto dicha situación, temporalmente limitada, tiene necesariamente un comienzo o principio. Pues bien, este comienzo o principio está constituido precisamente por un acontecimiento que genera la situación suspensiva. Consiguientemente, la suspensión como acto es la causa de la suspensión como situación.

El objeto de la suspensión consiste en la paralización o cesación temporalmente limitadas de algo positivo, esto es, de algo que se realice o sea susceptible de realizarse, pues lo negativo, es imposible de suspenderse.

Con esas consideraciones, nos dice el Maestro Burgoa que "la suspensión de manera general será aquel acontecimiento (acto o hecho) o aquella situación que genera la paralización o cesación temporalmente limitadas de algo positivo, consistente en im-

pedir para lo futuro el comienzo, el desarrollo o las consecuencias de ese "algo" a partir de dicha paralización o cesación, sin que se invalide lo anteriormente transcurrido o realizado".

Refiriendo esta idea genérica al caso específico del Juicio de Amparo, en seguida afirma D. Ignacio Burgoa que "La suspensión en el Juicio de Amparo es aquel proveído judicial (auto o resolución que concede la suspensión de pleno u oficioso, provisional o definitiva) creador de una situación de paralización o cesación, temporalmente limitada, de un acto reclamado de carácter positivo, consistente en impedir para lo futuro el comienzo o iniciación, desarrollo o consecuencia de dicho acto, a partir de la mencionada paralización o cesación, sin que invaliden los estados o hechos anteriores a éstas".

De todo lo anterior se viene en conocimiento que la suspensión del Acto Reclamado, cualquiera que sea el criterio que se adopte respecto de su naturaleza y teleología, ésta auxilia al Juicio de Amparo en cada brecha, en cada caso, en cada situación en que se afecte el orden jurídico preestablecido, por actos de autoridad que contravengan el Texto Constitucional.

Con la suspensión, el Legislador tradujo positivamente su esfuerzo por mantener un equilibrio entre el Orden, la Libertad y el Poder para hacer más efectiva la función de nuestro Juicio de Amparo.

Tan importante y trascendente innovación en el Juicio de Amparo, perfeccionada en el decurso del tiempo y robustecida por ideas luminarias de insignes Constitucionalistas, se encuentra hoy día regulada en apartado especial de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 Constitucionales, reportando sus opimos frutos en la vida jurídica, social y política del país.

CAPITULO SEGUNDO

2. El Juicio de Amparo en Materia Fiscal

Entendemos por Derecho Fiscal aquella rama del Derecho Público que estudia las normas y principios relativos al nacimiento, efectos y extinción de los impuestos, así como el conjunto de normas jurídicas y principios que regulan el gasto público que efectúa el Estado, los supuestos que lo originan y las relaciones accesorias que derivan de estos renglones.

Sobre el Derecho Fiscal, es uniforme la opinión entre la mayoría de sus estudiosos, en el sentido de que es poseedor de una autonomía tanto científica cuanto didáctica, la cual, estimamos también, indiscutiblemente tiene.

En efecto, en apoyo de lo anterior podemos afirmar con el Licenciado Sergio Francisco de la Garza ("Derecho Financiero Mexicano") que "El Derecho Tributario goza tanto de autonomía estructural como de autonomía científica. Su principio fundamental, el de la legalidad que es aquél por virtud del cual los tributos deben ser establecidos por leyes en sentido formal y material, constituye la piedra básica del edificio de esta rama del Derecho. Ese principio que puede enunciarse "nullum tributum sine lege" tiene gran analogía con el principio "nullum crimen, nulla poena sine lege" que es también la piedra angular del edificio del Derecho Penal.

Por otra parte, la autonomía estructural del Derecho Tributario frente al Derecho Administrativo, descansa en que el Derecho Tributario Sustantivo tiene como destinatario, en la gran mayoría de los casos, a los particulares y no a la administración pública, propiamente dicha, correspondiendo a dichos particulares realizar ellos mismos la aplicación directa de las normas de Derecho Tributario Sustantivo sin que exista intervención o ingerencia normal -

por parte de la administración pública".

En la Doctrina Extranjera Dino Jarach ("El Hecho Imponible") acertadamente sostiene que " el Derecho Tributario Material depende de premisas que se hallan en normas Constitucionales, y no se puede bien entender sino en relación con ellas (el titulado - derecho tributario constitucional); la realización del Derecho Tributario sustantivo o por lo menos el contralor de su aplicación legal es tarea de la titulada actividad administrativa tributaria; las normas - formales que la disciplina, están pues, estrechamente vinculadas con las del Derecho Tributario sustancial; más aún, la misma autonomía - estructural del Derecho Tributario material da una naturaleza espe- cial a la actividad de la administración tributaria, más cercana a la actividad jurisdiccional que a las de las demás ramas administrativas. Al Derecho Tributario sustantivo está vinculada una parte penal (el titulado derecho tributario penal) y el del derecho procesal (el dere- cho tributario procesal y procesal penal). También estas ramas del - Derecho reciben de la materia tributaria características propias. Con eso se pone en evidencia la inseparabilidad del Derecho Tributario - del sistema general del Derecho, aunque se admita la autonomía es- tructural del Derecho Tributario material y una autonomía objetiva, científica y didáctica de todo el Derecho Tributario".

A. D. Gianini en su libro "Instituciones de Derecho Tributario" nos dice sobre el Derecho Tributario: "Precisamente por la diversa naturaleza de las materias que componen la vasta trama - del Derecho Financiero, parece más conforme con un exacto criterio sistemático, adoptar como objeto de una disciplina jurídica diferen- ciada tan sólo aquella parte del Derecho Financiero que se refiere a la imposición y a la recaudación de los tributos, cuyas normas son su efecto, susceptibles de coordinarse en un sistema científico, por ser las que regulan de un modo orgánico una materia bien definida, la relación jurídico-tributaria, desde su origen hasta su realización. La autonomía del Derecho Tributario se justifica, además, por las es- peciales características que esta rama del Derecho Administrativo - presenta frente a las demás".

Nos dice el maestro Gianini que Blumenstein afirma al respecto, que " en ninguna otra parte del Derecho Administrativo aparece tan netamente delimitada la relación jurídica entre el Estado y el ciudadano, tanto desde el punto de vista material, como desde el punto de vista formal.

El Derecho tributario es aquella rama del Derecho Administrativo que expone las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos y que analiza las consiguientes relaciones jurídicas entre los entes públicos y los ciudadanos.

Para dilucidar si el Derecho Tributario en particular, es Derecho autónomo, especializado o particular, o si por el contrario, no es sino una parte del Derecho Administrativo conviene señalar que los autores están de acuerdo en dos aspectos de verdadero interés real y sustancial:

a) El Derecho Tributario no constituye en ningún caso algo desgajado de las otras ramas del Derecho, una especie de ordenamiento jurídico de por sí, toda vez que, dada la unidad del Derecho, cualquiera de sus ramas, aun cuando autónoma, está necesariamente ligada a todas las demás con las cuales forma un todo único inescindible. Exactamente escribe D'Amelio que "la autonomía de una rama del Derecho nunca puede romper, y ni siquiera agrietar, el concepto unitario del Derecho mismo. La máxima "uno universo iure" constituye verdad fundamental y puede considerarse una de las conquistas definitivas del espíritu humano. Indica que la autonomía es a la unidad como los radios a la esfera. De tal suerte que aquélla no supone desintegración, sino parte del todo.

De donde deriva que la autonomía de una rama del Derecho no puede excluir ni ignorar a las demás, también autónomas, de las cuales necesita para vivir". (L'autonomia dei diritti nell'unità del diritto).

b) Existen principios generales del Derecho Tributario a los que debe recurrirse para la interpretación y la integración de las normas correspondientes, y esto tanto si se admite la autonomía de este Derecho como si se la niega.

Por tanto, si bien se mira, el problema de la autonomía del Derecho Tributario se reduce al problema de la oportunidad o inoportunidad, desde un punto de vista científico y didáctico de extraer un cierto número de normas o un cierto sector de relaciones del Derecho Público y hacerlas objeto de un estudio separado, con el fin de poner de manifiesto las afinidades y las divergencias que permiten la estructuración de las mismas en un sistema lo más coordinado y armónico posible, y facilitar así la determinación de aquellos principios generales de los que las distintas normas constituyen aplicación o excepción y a los cuales debe acudir para una interpretación sistemática y científica que trascienda la meramente literal de las propias normas, así como para llenar, con arreglo a la analogía, sus lagunas eventuales.

En opinión de Antonio Berliri, el Derecho Tributario debería quedar encuadrado en una rama más amplia del Derecho Público.

Desde un punto de vista meramente lógico, nada se opone a una reagrupación de todas las normas jurídicas que regulan la recaudación, administración y gasto de los ingresos del Estado y de los otros entres menores; en efecto, dado que todas esas normas poseen un elemento común (la ordenación de la actividad de un ente dirigida a obtener, administrar y gastar el dinero) que le es necesario, indudablemente que es posible diferenciarlas, precisamente a causa de ese elemento, de aquellas otras normas con objeto distinto.

D'Alessio nos dice que, para que una rama del Derecho pueda considerarse autónoma, debe comprender instituciones que estén reguladas por principios jurídicos uniformes y tales que se apliquen solamente a aquellas y no también a otras.

En consecuencia, todas aquellas instituciones que obedecen a principios generales comunes y que, bajo una perspectiva jurídica, presentan una analogía patente, deben ser llevadas a una misma rama, aunque su contenido material sea profundamente diverso.

El Derecho Tributario debería, de este modo, encuadrarse en una disciplina más amplia que abarcara todas las prestaciones coactivas de hacer, las de dar, y, en fin, todas aquellas normas que condicionan la prestación de un servicio al pago de una tasa o bien, que prohíben a los particulares el desarrollo de una determinada actividad para asegurar al ente público un monopolio fiscal.

Sobre la evolución del Derecho Tributario se acepta genéricamente, tanto por legos como por los cultivadores de la materia, que su origen es muy reciente y que, incluso, si se prescindiera de algunos comentarios a ciertas leyes impositivas, no es posible atribuir a esta rama del Derecho una fecha de nacimiento anterior a los principios de este siglo.

Es errónea, tal afirmación, pues quienes así piensan seguramente pretenden ignorar que el Derecho Tributario posee una tradición plurisecular como otras ramas del Derecho Público.

En efecto, ya con los glosadores y los post-glosadores encontramos frecuentes soluciones a cuestiones de Derecho Tributario.

Es típico el caso de Bartola da Sassoferrato, quien en el comentario a la Lex Placet C de Sacrosantis ecclesiis (ad. cod., l. 55), para responder a la pregunta de si la Iglesia y los eclesiásticos están obligados a pagar los derechos, gabelas y coleccionas, escribía: "Ut hunc articulum et coeteros declarare possim alius tractatum exordiar. Et primo: quot sunt species munerum publicorum. Secundo, qualiter diffiniatur munus publicum. Tertio quis imponit. Quarto quibus personis imponitur. Quinto quibus rebus. Sexto videndum est de inmunitate munerum" (Berliri. A. -

"L'ordinamento Tributario della prima metà del secolo XIV nell'opera di Bartolo da Sassoferrato. Giuffré, 1952).

Además, a partir del año 1300 encontramos tratados específicos de Derecho Tributario; vgr: Ritus magna Camerae summarum Regni ("Storia del Diritto Italiano") que es un tratado científico con demostraciones, referencias a diversas opiniones, cuestiones y ejemplos, a veces con mucha libertad de juicio y condenación de los métodos de Hacienda, y que, a pesar de ser un trabajo privado, por su observancia constante obtuvo valor de ley y encontró numerosos comentadores.

Para el año 1600, la producción científica de Derecho Tributario aumenta considerablemente, destacando " Tractatus iuridico-político-historicus de aerario" de Gaspar Klockius y "Tractatus de collectis et tributis" de Balmaseda.

En el Siglo XVIII, el desarrollo del Derecho Tributario presenta una lentitud por la crisis del Derecho Público en esta época.

A raíz de la Revolución Francesa, el Derecho Público se fracciona en varias ramas, entre las cuales revisten especial importancia el Derecho Constitucional y el Administrativo. En éste desde entonces, queda comprendido el Derecho Tributario.

Por otro lado, tanto la Economía política como la joven ciencia de la Hacienda no limitan sus investigaciones al campo estrictamente económico y financiero, sino que examina, con mayor o menor profundidad, el aspecto jurídico del fenómeno tributario, y, por tanto, también en los tratados de economía y de ciencia de la Hacienda una gran parte se reserva al Derecho Tributario.

Al comenzar el presente Siglo se afirma, en cambio, la tendencia, cada vez más acentuada, de considerar al Derecho Tributario como una disciplina autónoma respecto al Derecho Administrativo, y consecuencia de ello es la aparición de numero-

so conjunto de obras de Derecho Tributario, entre cuyos autores, - destaca principalmente Benvenuto Grizioti, quien afirma la autonomía científica de esta rama del Derecho, y en la escuela de Pavia - se suscita un vivo interés por los estudios dedicados precisamente al tratamiento sistemático del Derecho Tributario.

Mención especial merece lo afirmado por el Profesor Antonio Berliri en el sentido de que "... una sola cosa nos parece que puede afirmarse desde luego, y sin temor a merecer crítica por ligereza: que su extensión y su valor son tales que demuestran ya - sin discusión posible la existencia de un verdadero y propio Derecho Tributario, como rama per se del Derecho, separada precisamente - tanto del Derecho Administrativo como de la ciencia de la Hacienda".

Consecuentemente, la unidad y la autonomía del - Derecho Tributario no constituyen el fruto artificioso de sutiles elu - cubraciones teóricas de gabinete, sino que responden precisamente a una tradición plurisecular formada por efectivos intereses prácticos y para satisfacer necesidades realmente sentidas.

Sobre este mismo problema de la autonomía del De - recho Tributario, el Maestro Argentino D. Manuel de Juano en su "Curso de Finanzas y Derecho Tributario" nos dice que "... en ma - teria fiscal ha de tenerse presente que la ley impositiva puede pres - cindir de las formas jurídicas..."

" Para aplicar una ley fiscal o interpretar sus normas hasta hace poco, pues, la interpretación se hacía en base a los - principios generales del derecho o a lo establecido en normas análo - gas. Al profundizarse el estudio de las instituciones del Derecho - Fiscal se fue advirtiendo que las modalidades de esta rama del de - recho público que respondía a exigencias peculiares, obligaba a - puntualizar y seguir principio específicos. Hoy la interpretación - tributaria se sujeta uniformemente a sus propios principios".

Se ve pues, que el primer paso para la aplicación

de la ley fiscal es atenerse al texto de la misma. En segundo lugar se deberá acudir a otras normas del mismo Código o ley fiscal relativa a materia análoga. En defecto de esto, se atenderá a los principios generales del Derecho Tributario, luego a los de la teoría general del derecho, y finalmente, al significado y alcance que los términos y conceptos tributarios tengan en las normas del derecho común.

Justificando la autonomía del Derecho Tributario, el maestro Lucien Mehl nos dice en su libro "Elementos de Ciencia Fiscal" lo siguiente:

" La Ciencia Fiscal contine aspectos jurídicos, así pues tendrá que estudiar las condiciones de elaboración y de aplicación de la ley fiscal, los procedimientos empleados y los órganos competentes en materia fiscal, las prerrogativas de la Administración y las garantías otorgadas al contribuyente y por último la organización de la jurisdicción contenciosa-fiscal.

Indudablemente cabe discutir la cuestión de si el Derecho Fiscal en particular constituye una ciencia. Con todo, nos dice Mehl, la respuesta parece ser afirmativa.

Efectivamente, incluso cuando sólo se trata de describir la legislación fiscal de un determinado país, es conveniente establecer definiciones y realizar clasificaciones, o sea, elaborar conceptos que constituyen los primeros hitos del conocimiento científico.

El Derecho Fiscal plantea frecuentemente difíciles problemas de interpretación. Como cualquier rama del Derecho, tiene aspectos específicos que resultan de la tipicidad del fenómeno fiscal.

Si bien el Derecho Fiscal tiene características peculiares, su objeto rebasa el marco de la legislación fiscal, ya que el impuesto origina numerosos problemas en diversas ramas del Derecho, así, repercute en el campo constitucional, administrativo, ci

vil o mercantil; la legislación fiscal no puede ser entendida y correctamente interpretada si no se la refiere al conjunto del sistema jurídico. Ante todo, debemos tener presente el principio "uno universo iure".

Por ello, el Derecho Fiscal queda sometido a principios que se imponen tanto a la Administración como al ciudadano para la consecución de fines no meramente fiscales y que se refieren, sobre todo, a la salvaguardia de las prerrogativas del Estado y de las garantías otorgadas a los contribuyentes.

Por otra parte, el divorcio entre la teoría como la parte más abstracta de una ciencia y la práctica que es la técnica aplicada, evidentemente es inaceptable, ya que si bien son diferentes, diferencia no significa separación ni contradicción.

Lejos de estar separada, la teoría explica y apoya la práctica; constituye un esfuerzo de racionalización de la realidad y por esto mismo es útil para la acción, como lo señala Clausen.

Cualquier actividad, que en la mayoría de los casos se aplica a las mismas cosas y utiliza los mismos medios para idénticos fines, puede ser objeto de un examen racional; precisamente este examen constituye la parte esencial de cualquier teoría que merezca tal denominación. La teoría es una investigación analítica del objeto, que lleva a un conocimiento exacto, que aplicado a la experiencia permite la comprensión del objeto. Cuanto más alcance este objetivo, más pasará de la forma objetiva de un saber a la forma subjetiva de un poder y tendrá una mayor eficacia.

Este punto de vista abre el camino a una teoría satisfactoria, es decir, a una teoría útil que nunca estará en contradicción con la realidad y que bastará manejarla con inteligencia para adaptarla a la práctica y para que la absurda diferencia entre teoría y práctica desaparezca completamente". ("De la Guerre")

La opinión de Clausewitz no sólo es válida para la teoría militar, sino que puede aplicarse también a cualquier disciplina, nos dice Mehl, especialmente a la ciencia fiscal.

La teoría del Impuesto no es sólo una preparación para el estudio profundo de los impuestos, sino además, el sostén - de los concomientos técnicos, un sistema de faros y balizas que nos guía en un mar de complejidades fiscales constantemente renovadas.

¿ En qué se apoyaría un práctico de los Impuestos después de una reforma en la reglamentación si no pudiera hacerlo sobre los Principios? "

En nuestro país, respecto de la autonomía del Derecho Fiscal en una u otra forma, destacan entre otros, los maestros Ernesto Flores Zavala, Sergio Francisco de la Garza y Emilio Margáin Manatou, quienes la proclaman abiertamente; por otra parte, también es loable que el Tribunal Fiscal de la Federación haya reconocido esta autonomía del Derecho Fiscal, según puede verse de los siguientes fallos:

"Derecho Fiscal Mexicano. - En el constante desarrollo del Derecho Hacendario, el legislador mexicano ha podido ir creando ordenamientos tendientes a la unificación o recolección de los distintos principios, leyes y disposiciones de carácter fiscal, formándose así, un verdadero Derecho Fiscal Mexicano pudiéndose citar entre últimos intentos en tal sentido la Ley de Percepciones Fiscales y el actual Código Fiscal de la Federación. De manera que, al declarar el artículo 11 de este último Código, que el Derecho Común sólo podrá aplicarse, supletoriamente respecto a la Legislación Fiscal cuando expresamente esté prevista su supletoriedad o cuando no exista norma fiscal expresa y la aplicación supletoria no sea contraria a la naturaleza propia del Derecho Tributario, el legislador mexicano no ha hecho sino reconocer la autonomía de las leyes fiscales y sus particulares rasgos. (Pleno de 19-XI-40.- Rev. T. F. F. p. 266)".

En el mismo sentido, el Tribunal Fiscal de la Federación afirmó en esa misma fecha:

" El Derecho Fiscal, como rama del Derecho Administrativo y a su vez del Derecho Público, ha venido evolucionando en forma tal, que actualmente puede considerarse como una verdadera rama autónoma del Derecho, con características especiales", y agrega " El Derecho Tributario concretamente regula las relaciones entre la Hacienda Pública y los particulares en su calidad de contribuyente".

Hasta aquí, hemos pretendido justificar la autonomía del Derecho Fiscal. Ahora conviene señalar el contenido de la "Materia Fiscal", para entrar propiamente, al estudio de la procedencia del Juicio Constitucional en este aspecto.

Estimamos que, la materia fiscal, comprende esencialmente, tanto la facultad del Fisco para obtener de los ciudadanos, los ingresos necesarios preñados en la Ley de Ingresos de la Federación, cuanto la relativa a la realización del Gasto Público.

Dada esta premisa, lo normal, es que el Estado ejercite tales facultades apegándose principalmente a los términos de la fracción IV del artículo 31 Constitucional y desde luego, respetando las garantías constitucionales de la parte dogmática de nuestra Carta Magna.

Sin embargo, la autoridad fiscal, antes que tal, está integrada por un conjunto de unidades biopsicosociales, por lo que es obvio que adolece de irregularidades, en cualesquiera aspectos que se le contemple. Esta circunstancia da lugar a que el ciudadano, en ocasiones vea restringido su estatuto jurídico, con el consiguiente acto de molestia o de privación.

En tales condiciones, al obrar el Fisco en su carácter de autoridad, el particular agraviado puede ocurrir al juicio de Amparo previo el agotamiento del principio de definitividad, -

con fundamento en la fracción I del artículo 103 Constitucional.

Así pues, el Poder Judicial Federal es el encargado de tutelar que no se violen las garantías Constitucionales Tributarias, facultad que es reconocida y ejercitada al través del Juicio de Amparo en materia fiscal.

Cabe agregar, que, la sustanciación de este Juicio de Amparo se rige por las reglas específicamente previstas en la Ley de Amparo, ya sea que se trate de un amparo directo o indirecto, en cuyo caso, lo que les diferencia es la celebración en este último, de la Audiencia Constitucional.

Al juicio de Amparo en Materia Fiscal, le singulariza la circunstancia de que las cuestiones que en el se plantean aluden a una inexacta aplicación de la Ley Fiscal cuando se trata, desde luego, contra actos de autoridad, pues tratándose del amparo contra una ley fiscal estimada inconstitucional, lo que se discute precisamente, es su falta de adecuación al texto Constitucional, concretamente a la fracción IV del artículo 31 Constitucional.

Creemos que, si bien es cierto que existen firmes principios generales de Derecho Fiscal que norman el criterio del Juez de Amparo al fallar juicios de esta naturaleza, también lo es que, frecuentemente, éste emite sentencias contradictorias que denotan un completo ausentismo en cuanto al conocimiento del problema planteado en el fondo; una falta de identificación con el problema o bien, sucede que, no obstante ser el Juez perito en Derecho, desconoce con frecuencia, las tempestades suscitadas en el campo del Derecho Fiscal. Por tanto, a pesar de toda la buena voluntad que tenga el Juzgador para dictar su fallo conforme a Derecho, esa falta de criterio jurídico-fiscal va en detrimento tanto del principio de economía procesal cuanto de la seguridad jurídica del particular agraviado, pues de sobra es conocido que un proyecto de sentencia titubeante, para ser fallado con apego a Derecho, necesariamente tendrá que ser "retirado" y visto en sesión posterior y amén de ello, tal situación, evidentemente se traduce en una manera de

fomentar el rezago en nuestros Tribunales Federales, rezago éste, - que tanto daño y desprestigio causa a nuestro régimen de Derecho. Sobre el problema del rezago, bastantes estudiosos de ayer y de - hoy, han lanzado múltiples y brillantes ideas, para ponerle fin a - esa mancha que empaña nuestra Justicia Federal.

En este orden de ideas, y partiendo de la premisa de que tanto doctrinaria como positivamente es dable hablar del Derecho Fiscal como una rama autónoma del Derecho Administrativo, - con fundada razón estimamos que bien puede pensarse en un Juicio de Amparo en Materia Fiscal, dotado de principios y reglas procesales propias.

Al efecto, pretendiendo justificar nuestra posición, hemos menester traer a colación la idea del legislador en la Exposición de motivos de las Reformas de 1968 a la Legislación de Amparo en torno a la creación del recurso de revisión en el Amparo en Materia Agraria:

" Del recurso de revisión debe conocer la Suprema Corte porque los conflictos agrarios que afectan núcleos de población en sus derechos colectivos, o a la pequeña propiedad, evidentemente interesan a la consecución de la Reforma Agraria, que es preocupación esencial de los gobiernos revolucionarios".

Tratándose del Juicio de Amparo aplicado específicamente a la materia fiscal, estimamos que también como en el de Materia Agraria, sería dable al Legislador pensar en la creación - de normas concretas aplicables a resolver las controversias suscitadas entre Fisco y contribuyente, lo cual obviamente sería el ideal a alcanzar. Sin embargo, conscientes de nuestra realidad social - y sus problemas cotidianos, debemos ante todo evitar caer en errores crasos como el creer puerilmente que los problemas se resolverán simplemente con la elaboración de normas y más normas jurídicas, lo que a todas luces es inaceptable por impráctico y superficial. - En nuestro punto de vista, los males deben ser combatidos desde su origen.

Así pues, cuando hablamos del Juicio de Amparo en Materia Fiscal, lejos está de nosotros la idea de proponer innovaciones tendientes a regular, en nuestra Ley de Amparo, - concreta y expresamente la Materia Fiscal, lo que, además, sería una labor harto complicada dados los principios y reglas generales que privan en el Derecho Fiscal Mexicano.

Lo que sí es prudente apuntalar desde ahora, y que es motivo de nuestra curiosidad justificable de estudiante de Derecho, es la característica de que, quizá por la misma falsa concepción que se tiene de considerar a nuestra Disciplina Fiscal como una rama del Derecho Administrativo, nuestros Tribunales - Federales le aplican las normas reguladoras procedimentales creadas por el legislador exclusivamente para el Juicio de Amparo en Materia Administrativa, juicio éste, que si bien converge en algunos ángulos con el de nuestra disciplina Fiscal, las más de las veces, dada la naturaleza propia de las cuestiones planteadas en ambas esferas del Derecho, resulta que el propio Juzgador de Amparo se ve en la imperiosa necesidad de echar mano de principios del específico campo del Derecho Fiscal. Cabe preguntarnos a qué obedece esto. Se impone la respuesta obvia de que, en el terreno del Foro, la misma hermenéutica jurídica nos informa que es poco recomendable aplicar plenamente principios de Derecho Administrativo a la resolución de asuntos de naturaleza Fiscal, - dada, precisamente, la concreción y notas peculiares que revisite la problemática Fiscal.

En esa virtud, y con la firme convicción de que es inminente y necesario abordar el problema desde su base primigenia, estimamos que en este momento histórico, no obstante ser nuestro Derecho Fiscal poseedor de múltiples principios generales de contenido y teleología encomiables, existe un divorcio frecuente entre ellos y la realidad, lo que a nuestro modo de ver, es el foco rojo de alarma que nos indica que alguna de las partes de la máquina, está fallando y que, nos exige desde ya, un análisis profundo a fin de localizar la etiología de ese síndrome.

Dadas las limitaciones de este trabajo recepcional y sin pretender encontrar el verdadero origen de ese mal, creemos - que una de las causas más importantes de este divorcio de los principios del Derecho Fiscal con nuestra realidad, radica esencialmente en la casi completa falta de conciencia y convicción plena tanto de los contribuyentes cuanto de los funcionarios y empleados del Fisco, respecto de los altos fines y enormes beneficios que por un - lado obtiene el Estado con una efectiva contribución de los gobernados al gasto público y, una sana conducta de quienes en una u - otra forma recaudan esos ingresos para el Fisco, y por otro, con una realización efectiva y justificable del renglón de Egresos del propio Estado.

Esa falta de conciencia y convicción por parte de - unos y otros trae como consecuencia un divorcio de la realidad jurídica, moral y económica.

Hay divorcio de la realidad jurídica, por lo que toca a los contribuyentes, cuando el grueso de ellos omite declarar la totalidad de sus ingresos, lo cual no significa otra cosa sino que, no les importa si las leyes fiscales son buenas o malas, enérgicas o benignas, ya que al no conducirse con honestidad se concluye que no les preocupa nuestro sistema fiscal que se haya en vigor; por - cuanto hace al Fisco, ello significa que todo el peso de la ley, su organización y administración recae en unos cuantos gobernados.

Hay divorcio de la realidad moral, por lo que toca al causante, cuando se observa que sinnúmeros sectores de la Industria y del Comercio pagan sus obligaciones ~~fiscales~~ sobre el mínimo de sus ingresos o utilidades reales; en cuanto al fisco, cuando su - personal, percatado y conocedor de lo anterior, lo permite previo "beneficio" en su favor.

Hay divorcio de la realidad económica, cuando por hechas, causas o fenómenos económicos que necesariamente deben reflejarse en un incremento de la recaudación, ésta no se altera y sí, en cambio es más susceptible de descender.

En síntesis, el legislador debe conocer para prever, el grado de educación jurídica, moral y económica, que en materia fiscal guardan los gobernados y el Fisco.

La educación del ciudadano deja mucho que desear, cuando éste se encuentra en situación irregular frente a la Ley Fiscal; cuando no repara en medios para eludir el pago correcto de los tributos; cuando le es indiferente el daño y consecuencias negativas que, con su conducta produce a nuestro país.

Asimismo, se toma triste el panorama cuando contemplamos que el Fisco no se percata ni le interesa que las Leyes fiscales sólo son aplicadas en toda su extensión a un reducido grupo de gobernados, cuando pudiendo ayudar a los causantes, se niega a reconocer o pretende ignorar sus problemas o bien, aprovecha la situación irregular de los causantes, para obtener de ellos un "beneficio" adicional y, lo más triste de todo, es que ni el propio Fisco busca superar en forma efectiva la honestidad y preparación técnica de su personal, que a menudo da al traste con el principio de seguridad de los gobernados, ocasionándoles las consiguientes molestias. Y todo ello por qué? simplemente por una falta de seriedad, responsabilidad y estudio de las resoluciones del fisco, tornándose a veces en actitudes arbitrarias e ilegales.

Así pues, es necesario acabar con aquella asáz deleznable concepción que del Fisco tienen los gobernados, cuando lo miran como un "monstruo del Estado" que sólo existe para molestarles; así también debe acabarse con aquellos funcionarios y empleados del Fisco, que con su conducta y prácticas poco aceptables por pugnar con nuestras leyes, perjudican más tarde o más pronto tanto al propio Fisco como a los contribuyentes, quienes por haber "resuelto" su problema por medios nada escrupulosos con la ayuda de personal del Fisco, a la larga se verán en mayores embrollos.

Luego, estimamos que debería enfocarse la Justicia Fiscal hacia una efectiva educación, preparación y orientación acerca de las funciones de recaudar, del gasto público y del deber

de contribuir tanto al funcionario o empleado del Fisco cuanto al contribuyente en general, enseñando a cada cual la enorme y vital importancia que para el Estado los gobernados significa una eficaz recaudación y contribución.

Llegado ese grado de educación tanto del Fisco como de los contribuyentes y sólo hasta entonces, creemos que podrá hablarse de una efectiva realización de ese aspecto de la Justicia Fiscal. Y, si como es cierto que "el árbol se conoce por sus frutos", es indudable que nuestras generaciones venideras, fruto innegable de la semilla que ahora sembramos, serán testigos de un Estado Mexicano cuyos avances y progresos en ese renglón de la Justicia Fiscal sean manifiestos en los aspectos jurídico, cultural, político y social esencialmente.

Esto a todas luces redundará incuestionablemente en la consolidación de un Estado sobre bases mucho más firmes que las que contemplamos hoy en día, en que es de desearse que todos los ciudadanos cobraran conciencia de ese deber de cumplir espontáneamente con sus obligaciones fiscales y contribuir así, al mejor logro de los fines del Estado.

Para concluir este punto, nos apresuramos a advertir y dejar bien claro que, al referirnos a la educación tanto del personal del Fisco como de los gobernados, queda fuera de consideración el cómo ha de ser esa educación, pues sólo nos preocupa por ahora, señalar la pauta a seguir, sin atrevernos a ir más allá, dado que estamos perfectamente conscientes de que la enseñanza fiscal a la masa general de sujetos pasivos de la obligación fiscal, por razones obvias sólo sería factible de realizarse a través de formas de división por sectores, ya que la principal finalidad a lograr con esta enseñanza, es mera y simplemente informativa; por cuanto al personal del Fisco, tampoco sería posible una educación fiscal completa y total por la determinante razón de que las características de su enseñanza resultan excesivamente marcadas por carecer de preocupaciones teóricas y permanentes. Esa enseñanza responde a finalidades prácticas y provisionales pues sólo se trata de superar un obstáculo temporal.

De esta guisa y, tal vez también movidos por la forma especial como se sustancia el Juicio de Amparo en Materia Agraria, en que destacan fundamentalmente la suplen- queja deficiente, la improcedencia de la caducidad por inacti- vidad procesal y, que en materia de suspensión ésta opera ipso - iure sin que haya menester prestar garantía para otorgarla, por - ello, estimamos que en el Juicio de Amparo en Materia Fiscal es muy discutible que sea correcto fijar la competencia de nuestros Tribunales Federales, con vista única y exclusivamente en razón de la cuantía del crédito fiscal impugnado y, fundamentalmente en la "importancia y trascendencia para el interés nacional".

En torno a esto último, creemos obligado seña- lar a estas alturas lo siguiente.

En el aspecto de fijar la competencia en razón de la cuantía, no es del todo feliz esta forma de fijarla por consi- derar, por principio y fin que " todos los juicios son importan- tes" independientemente cuan mínima o máxima sea su cuantía, - ya que, lo mismo interesa a una persona de capacidad económica restringida que a una en condiciones desahogadas, la suerte que correrá un asunto en que se vean afectados sus intereses persona- les.

Luego entonces, hecho este paréntesis, la única justificación que encontramos a esta forma de fijar la competen- cia en razón de la cuantía, es la de ser uno de los tantos medios creados para mejor distribuir entre el Poder Judicial Federal los asuntos que debe conocer y, evitar así, el sobrecargo de trabajo que incuestionablemente da lugar a la postre a ese enorme proble- ma del Rezago, el cual, dicho sea de paso, no es otra cosa que la manifestación más clara y notoria de que en ocasiones es nuga- torio el principio Constitucional de que los Tribunales impartirán una justicia "pronta y expedita".

No obstante lo anterior, es laudable la creación de un Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del - Primer Circuito, que obedece seguramente a tratar de controlar -

y evitar un rezago de aproximadamente cinco mil expedientes con que venían trabajando concretamente los Tribunales Primero y Segundo de esta naturaleza.

La creación de este nuevo Tribunal cuyas funciones - las desempeña a partir del 1o. de julio de 1971, indudablemente que es una esperanza más para los gobernados que ven, en el Juez de - Amparo, quizá la única y última oportunidad en la impartición de - la justicia, por lo que creemos que es positiva la creación de tantos Tribunales Federales como lo vaya exigiendo el aumento demográfico, social y económico del país.

Concluyendo esta intencionada digresión, debemos - dejar sentado que, el Estado Mexicano como un Estado de Derecho - que es, cuya norma rectora de su conducta es la Carta Magna, debe ante y por encima de todo, velar por el respeto de las garantías indi - viduales de sus gobernados, por lo que el Poder Judicial Federal, de - be crear cuantos "Templos de Justicia" fueren necesar ios para que - el principio de Administración de Justicia pronta y expedita, surta sus efectos realmente entre los gobernados que son quienes al fin y al cabo resisten las consecuencias de su frecuente inoperancia.

CAPITULO TERCERO

LA SUSPENSION DEL ACTO RECLAMADO EN MATERIA FISCAL

1. a) Principio " Solve et Repete"

¿Cómo surge el principio solve et repete?

En Derecho Público, especialmente, en el Derecho Fiscal, se encuentra establecida una fórmula en cuya virtud, el contribuyente afectado por el pago de un crédito al Fisco que considera no debido, no puede reclamar ante la Administración si antes no consigna o paga la suma que se le exige.

Esa fórmula se justifica por la naturaleza perentoria e inaplazable de las exigencias financieras del Estado. Todo el desenvolvimiento de las actividades del Estado, la continuidad, permanencia y seguridad del servicio público, depende de la rápida y eficaz recepción de las sumas afectadas al mantenimiento de su organización y a la realización normal de sus fines. No puede subordinarse el funcionamiento de un servicio público a una irregular y eventual recaudación de las sumas destinadas al mismo.

La recepción de las rentas del Estado no puede depender de motivos más o menos justificados de los particulares.

Esta fórmula traduce el principio llamado del " solve et repete". Traducido literalmente significa que el deudor debe pagar (solve), aunque declare no deber, por tanto, con reserva de repetir (repete) el pago no debido. Es decir, en términos más sencillos: el deudor debe pagar primero, y reclamar después.

En tales condiciones, en el Derecho Fiscal, el principio del "solve et repete" se encuentra establecido en la propia Ley y, está destinado a garantizar el crédito del Fisco y su rápida recaudación.

Sobre el principio "solve et repete", el maestro Manuel de Juano nos dice en su "Curso de Finanzas y Derecho Tributario" lo siguiente:

"La regla del solve et repete (paga y luego repite) significa que la discusión del impuesto requiere el previo pago. "El pago del impuesto debe ser previo a toda acción judicial" ha dicho reiteradamente la Corte Suprema de Justicia de la Nación (de la República de Argentina)

Según Bielsa el principio se funda en la "ejecutoriedad" del acto administrativo ya que la exigibilidad del impuesto no deriva de la presunción de legitimidad del acto, "porque entonces bastaría admitir esa legitimidad y discutir el fondo de la cuestión, vgr. la constitucionalidad de la Ley, lo que no puede hacerse sino después de pagar, o en oportunidad de la repetición de pago".

El principio del solve et repete descansa a nuestro juicio, sigue diciendo el maestro de Juano, sobre una doble base: a) la jurídica y b) la financiera.

La base jurídica está dada precisamente en esa presunción de legitimidad que entraña la invocación de una obligación tributaria, por cuanto, como es sabida, no puede haber impuesto sin ley que lo establezca, y ya hemos visto que por "ley" debemos entender no sólo el concepto legal stricto sensu, sino las normas que integren la obligación fiscal.

La base financiera fácilmente se infiere de la necesidad estatal de prestar los servicios públicos. Los mismos deben funcionar oportunamente, sin interrupciones ni demoras, lo que conduce a las exigencias de una recaudación inmediata de los recursos.

Existe pues un fundamento que llamaríamos político-financiero concretado como principio dominante en estas palabras: la necesidad de disponer de recursos, que excluye en tales circunstancias, la posibilidad de que el contribuyente, pudiera diferir, por su sólo arbitrio el ingreso del recurso, deteniendo la percepción de la renta pública, hasta que una decisión jurisdiccional pusiera fin a la controversia. El "cobro de las rentas fiscales, ha dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación, antes mencionada, no puede ser dificultado por los particulares con excepciones judiciales, a no ser que estén ellas especialmente acordadas por la Ley".

Ahora bien, respecto de la procedencia de la Suspensión en Materia Fiscal y del principio "Solve et repete" es prudente dejar hechas las siguientes observaciones por cuanto hace a su regulación en nuestro Derecho Fiscal Mexicano.

Según apuntamos al tratar del principio "Solve et repete", en éste, es condición sine qua non el hecho de que el particular agraviado primero DEBE PAGAR lo que le pretende cobrar el Fisco y, una vez pagado, y sólo hasta entonces, puede reclamar o inconformarse contra el cobro del crédito, aduciendo las consideraciones, por las que estime que es improcedente.

Es decir, como está concebida la función del principio "solve et repete", en su origen, significa no otra cosa que, el hecho de pagar primero el crédito exigido, es una condición previa para que sea procedente la acción intentada por el particular, por lo que si no paga primero y sólo reclama la improcedencia del crédito exigido, la acción respectiva del particular no prosperará ya que irremediamente le será desechada por improcedente.

Sin embargo, en nuestro Derecho Fiscal Mexicano, afortunadamente, no funciona en forma tan rígida el principio "solve et repete" ya que el pago previo del crédito exigido por el Fisco no es condición a satisfacer para que se llenen los re

quisitos de procedencia de la acción que intente el particular agraviado.

En efecto, se justifica lo anterior del análisis de las disposiciones relativas tanto del anterior Código Fiscal de la Federación, y del vigente, como de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal,

En el anterior Código Fiscal de la Federación en vigor desde el 1.º de enero de 1939 (publicado en el "Diario Oficial" de 31 de diciembre de 1938) se condicionaba la obtención de la suspensión del procedimiento de ejecución mediante el aseguramiento del interés fiscal, según disponía el artículo 188 al decir que: "Puede obtenerse la suspensión del procedimiento de ejecución mediante el aseguramiento del interés fiscal en algunas de las formas establecidas por el artículo 12, pudiendo elegir el actor cualquiera de las garantías señaladas en las primeras cuatro fracciones del mismo precepto". (se refiere a: Pago bajo protesta; Depósito en dinero; Fianza de compañía autorizada y Prenda o hipoteca).

En seguida, el artículo 189 del Código en comento señalaba que: "La solicitud se formulará con copia de la demanda respectiva en cualquier tiempo hasta antes de dictarse sentencia, ante la Oficina Ejecutora, la que otorgando para ello un plazo de quince días, recibirá la garantía que se le ofrezca, si fuera procedente, y suspenderá de plano el procedimiento, hasta que se le comunique la resolución del Tribunal que ponga fin al juicio.---

--- No se exigirá la constitución de la garantía si el interés fiscal está asegurado con anterioridad o si el afectado demuestra satisfactoriamente estar en notoria solvencia".

Sobre este particular, es curioso observar que la suspensión, estaba regulada en el Título Cuarto relativo a la "fase contenciosa del procedimiento Tributario" del anterior Código Fiscal de la Federación.

Por su parte nuestro Código Fiscal de la Federación en vigor, publicado en el Diario Oficial del 19 de enero de 1967, al referirse a la Suspensión del procedimiento Administrativo de Ejecución nos indica en su artículo 157 que: "Se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución durante la tramitación de los recursos administrativos o juicios de nulidad, cuando lo solicite el interesado y garantice el crédito fiscal que se trate y los posibles recargos, en alguna de las formas señaladas por el artículo 12 de este Código.

La suspensión podrá ser solicitada en cualquier tiempo ante la oficina ejecutora, acompañando copia del escrito con el que se hubiere iniciado el recurso administrativo o el juicio de que se trate. La autoridad ejecutora suspenderá provisionalmente el procedimiento y concederá un plazo de quince días para el otorgamiento de la garantía.

Constituida ésta la ejecutora suspenderá de plano el procedimiento hasta que se le comunique la resolución definitiva en el recurso o juicio respectivos.

No se exigirá garantía adicional si en el procedimiento administrativo de ejecución se hubieren ya secuestrado bienes suficientes para garantizar los intereses fiscales".

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal dispone lo siguiente respecto de la suspensión:

"Artículo 24. - Los adeudos fiscales solamente podrán ser garantizados y, por tanto suspenderse su cobro, en los casos de interposición de juicios o recursos o cuando lo estime conveniente el Tesorero del Distrito Federal. Dichas garantías podrán ser las siguientes de acuerdo con su orden:

I. - Pago bajo protesta;

II. - Depósito de dinero en la Nacional Financie-

ra, S.A., o en la Tesorería del Distrito Federal;

III.- Fianza de compañía autorizada;

IV.- Hipoteca;

V.- Embargo convencional de negociaciones o de bienes inmuebles practicado por la Tesorería del Distrito Federal a solicitud de los interesados, o como medida de apremio dentro del procedimiento de ejecución fiscal que establece el Título Vigésimo séptimo de esta Ley.

El pago bajo protesta y el depósito a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, sólo se admitirán si el interesado acredita, ante la autoridad receptora, la interposición del recurso administrativo o del juicio correspondiente.

No se considerará como garantía el embargo realizado en el procedimiento de ejecución fiscal que establece el Título Vigésimo séptimo de esta Ley. En consecuencia, dicho procedimiento de ejecución deberá continuarse hasta obtener el pago total del adeudo.

La Tesorería del Distrito Federal fijará el monto del adeudo que deba ser garantizado y calificará las garantías que se otorguen conforme a este artículo, las que deberán cubrir el adeudo insoluto, incluyéndose en éste los recargos y gastos de ejecución y, en su caso, los vencimientos futuros causados en un año. Cuando una garantía ya no baste a cubrir el adeudo insoluto, deberá ampliarse a satisfacción de la misma Tesorería".

b) Requisitos de procedencia y efectividad.

Siendo la suspensión en Materia Fiscal necesaria--

mente a petición de parte, en razón de la naturaleza de la relación jurídico-tributaria, podemos afirmar con el maestro D. Ignacio Burgoa que la suspensión a petición de parte está sujeta a determinados requisitos establecidos en la Ley, que pudiéramos agrupar así: requisitos de procedencia y requisitos de efectividad.

Los primeros están constituidos por aquellas condiciones que se deben reunir para que surja la obligación jurisdiccional de conceder la suspensión; los segundos implican aquellas exigencias legales que el agraviado o quejoso debe llenar para que surta en sus efectos la suspensión obtenida.

La procedencia de dicha suspensión se funda en tres condiciones genéricas, necesariamente concurrentes, que son: a) que sean ciertos los actos contra los que se haya solicitado la medida cautelar, b) que la naturaleza de los mismos permita su paralización y c) reunidos los anteriores supuestos, que se satisfagan los requisitos previstos en el artículo 124 de la Ley de Amparo.

En Materia Fiscal, conforme al artículo 135 de la Ley de Amparo vigente, la satisfacción de las condiciones de procedencia no implica la obligatoriedad en el otorgamiento de la suspensión definitiva, pues en los términos que está concebido este precepto, el Juez de Amparo puede DISCRECIONALMENTE, conceder o negar dicha medida.

De los requisitos de Efectividad, el maestro D. Ignacio Burgoa nos dice que, en amparos sobre materia fiscal, aquellos se establecen en razón de la índole misma del acto impugnado en la vía constitucional, es decir, que se trate de cobro de impuestos, multas u otros pagos fiscales.

Significa lo anterior que, para que surta efectos la suspensión en materia fiscal, es menester que el quejoso realice previamente el depósito del importe del crédito que se le exija y esté reclamando. Dicho depósito se traduce en la entrega provisional, con carácter devolutivo que haga el quejoso respecto del

importe de la multa, impuesto o cobro fiscal en que se haga consistir el acto reclamado.

Excepciones.

Atinadamente nos indica el maestro Burgoa los casos en que no es necesario garantizar el crédito fiscal, siendo los siguientes:

- a) Que el quejoso haya garantizado dicho crédito directamente ante la Oficina Exactora;
- b) Que la suma exigida exceda de la posibilidad económica del quejoso, a juicio del Juez de Amparo.
- c) Cuando el quejoso sea persona distinta del causante obligado directamente al pago.
- d) Cuando los adeudos al Fisco no tengan por origen el cobro de impuestos, puede concederse la suspensión previa fianza.

c) La Garantía del Adeudo Fiscal.

Excepciones.

Como consecuencia de la relación jurídico-tributaria podemos contemplar que, en materia fiscal, se habla de "Adeudo Fiscal" o de "Crédito o Interés Fiscal", según el punto de vista que se adopte; es decir, por principio, puede afirmarse que lo que para el Fisco es un crédito fiscal a su favor, para el ciudadano se traduce en un adeudo fiscal, o sea, una carga que repercute en la esfera económica del particular.

Ahora bien, la necesidad de asegurar la efectiva recaudación de esos créditos del Fisco, a fin de no entorpecer la acti

vidad del Estado, ha hecho que los diversos sistemas jurídicos se preocupen por rodear el crédito del Estado de garantías para asegurar su adecuado cumplimiento.

Es por ello que el crédito del Fisco goza de una preeminencia con respecto a cualquier otro acreedor, razón por la cual se dice que el crédito fiscal es un crédito privilegiado, lo cual significa que si el deudor fiscal no cubre espontáneamente el crédito exigido, el Fisco tiene un derecho preferente para ser pagado antes que otros acreedores.

Este "privilegio" no confiere al acreedor ningún derecho especial sobre los bienes que constituyen su objeto, sino que, como dice A. D. Gianini "consiste en una simple cualidad del crédito, cuya eficacia se manifiesta tan solo en el momento en que se trata de repartir el precio obtenido mediante la venta forzosa de los bienes del deudor y, en consecuencia, tiene como necesario presupuesto que los propios bienes no hayan salido antes del embargo, del patrimonio de aquél", o como dice Giuliani Fonrouge "es la prelación otorgada al Estado en concurrencia con otras categorías, sobre los bienes del deudor".

Además de los privilegios generales y especiales, el legislador ha creado una garantía legal que es la afectación. A través de las instituciones y responsabilidad por solidaridad se refuerza el crédito fiscal. Por último son de aplicación también otras formas de garantías convencionales, tales como la fianza, la prenda, el depósito, la hipoteca, el pago bajo protesta y el secuestro convencional.

Los privilegios fiscales tienen su apoyo, en el Derecho Mexicano, en normas de Derecho Financiero, contenidas en el Código Fiscal de la Federación. Existen además normas de Derecho Privado, contenidas en el Código Civil para el Distrito y Territorios Federales.

El artículo 2,980 del Código Civil citado establece

que preferentemente se pagarán los adeudos fiscales provenientes de impuestos, con el valor de los bienes que los hayan causado, y el artículo 2,995, clasifica entre los créditos de segunda clase los del erario que no estén comprendidos en el artículo 2,980.

Debe reconocerse que la facultad de crear privilegios para asegurar el cobro de los tributos es inherente al derecho de crear y de aplicar los tributos, por lo que su naturaleza es de Derecho Público. Además, debe tenerse presente que el privilegio fiscal es un atributo propio de la naturaleza del crédito fiscal.

Según Giuliani Fonrouge, el privilegio del Estado por los tributos reúne las siguientes características:

a) Tiene su fundamento en la naturaleza pública y especial de la obligación que tutela, diferente en esencia de las obligaciones de derecho privado y situada en un plano distinto a estas.

b) Guarda una íntima conexión con el poder impositivo y, por tanto, constituye una institución de derecho público.

c) El Código Civil y las leyes mercantiles regulan relaciones de orden privado, de manera que sus normas en materia de privilegios fiscales sólo tienen carácter supletorio y rigen en cuanto no se opongan o desvirtúen disposiciones de derecho público, contenidas en leyes tributarias.

Respecto a las Garantías en general, el artículo 12 del vigente Código Fiscal de la Federación, señala las Garantías voluntarias que pueden constituirse en favor del fisco.

Dichas garantías quedan a elección del obligado que debe otorgarlas, y deberán comprender además del crédito principal, los posibles recargos y los gastos de ejecución en su caso.

El propio numeral en comento, establece que la Se-

cretaría de Hacienda debe dictar las reglas sobre los requisitos que deben reunir las garantías y que, además, debe vigilar que sean suficientes, tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad, y si no lo fueren, está facultada para exigir su ampliación o, en su defecto, proceder al secuestro de bienes del obligado por la diferencia que resulte a su cargo.

Asimismo conviene apuntar que la Secretaría de Hacienda, con apoyo en el propio artículo 12 señalado, puede dispensar la garantía del interés fiscal cuando, en relación con el monto del crédito exigido, sean notorias ya la amplia solvencia del deudor, ya la insuficiente capacidad económica de éste.

En este orden de ideas, vemos que el patrimonio -responsabilizable del deudor fiscal está representado por todos sus bienes, excepción hecha de aquéllos que son inalienables o inembargables conforme al artículo 119 del Código Fiscal de la Federación.

Independientemente de esto último y dado el interés general de que sean pagados los créditos fiscales, a fin de que el Estado pueda realizar normalmente sus funciones, el legislador propende a reforzar la obligación del deudor, bien sujetando las cosas propiedad del deudor y aún de terceros a la acción directa del Fisco acreedor, o bien haciendo que otra u otras personas respondan de la deuda con su propio patrimonio. Es así como surgen las garantías reales y las garantías personales en la materia fiscal.

Con las garantías personales, el deudor principal de un crédito fiscal viene a reforzar su obligación, con el patrimonio de un tercero ajeno a la relación jurídico-tributaria que se obliga, a su vez, a responder de la obligación del deudor principal.

Según sea la naturaleza del otorgamiento de la garantía personal, el garante responderá solidaria o subsidiariamente. En las Garantías solidarias, el garante responde frente al acreedor en el mismo plano que el deudor.

En las Garantías Subsidiarias, el garantizador responde frente al acreedor únicamente en la medida en que el deudor principal no haya podido satisfacer su obligación. Este tipo de garantía subsidiaria es poco usual en nuestro Derecho Fiscal.

Las Garantías Personales pueden tener su origen en la Ley o en un acuerdo de voluntades de las partes interesadas.

En la Ley, lo tienen las garantías que representan a los sujetos pasivos principales vinculados por la solidaridad sustantiva en virtud de haber realizado conjuntamente el hecho imponible, así como a los sujetos pasivos por adeudo ajeno, con responsabilidad sustituta con responsabilidad solidaria, señalados en el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación.

En cambio, las personas que voluntariamente, por vía contractual, se obligan a responder de la deuda del deudor principal, tienen una responsabilidad con origen en el contrato de fianza que han celebrado.

Luego, debe señalarse que para el garantizador personal de un crédito fiscal, el nacimiento de su responsabilidad puede ser anterior, simultánea o posterior al nacimiento del crédito fiscal.

Las garantías personales derivadas del propio texto legal nacen en forma simultánea al nacimiento de la deuda principal. El sujeto pasivo con responsabilidad sustituta o responsable por solidaridad, adquiere su obligación de responder por el deudor principal de la deuda tributaria en el momento en que se genera el crédito fiscal.

Por su parte, las Garantías personales de Fianza se otorgan con posterioridad al nacimiento del crédito fiscal, cuando se presenta entre el Fisco y el contribuyente una controversia y, el otorgamiento de la garantía, por regla general es condición para que se suspenda indefinidamente el procedimiento de ejecución

mientras la controversia subsista y hasta que sea resuelta en definitiva.

Conforme a la fracción III del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación en vigor, se establece que en materia fiscal son admisibles las Pólizas de Fianza para asegurar los intereses del Fisco, siempre que sean otorgadas por compañías autorizadas.

A efecto de que la fianza que garantice un crédito fiscal sea calificada y aceptada, es menester que reúna los siguientes requisitos:

a) Debe constar en modelo aprobado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y estar suscrita con firmas autógrafas de los funcionarios autorizados por la compañías para expedirlas y que la propia Secretaría haya dado a conocer por medio de publicación en el Diario Oficial de la Federación.

b) Debe ser expedida precisamente por el monto de la garantía, en moneda nacional, sin que su importe rebase el margen legal de operaciones de la fiadora, que periódicamente fija la Secretaría de Hacienda, salvo que se haga constar en la propia póliza que se han comprobado las garantías necesarias.

c) Debe contener la siguiente cláusula: " En el caso de que la presente fianza se haga exigible, la institución afianzadora se somete expresamente al procedimiento de ejecución establecido en las disposiciones legales vigentes y está conforme en que se le aplique dicho procedimiento con exclusión de cualquier otro".

d) El Original de la póliza de fianza aceptada quedará en poder y guarda de la Tesorería de la Federación u organismo subalterno de la misma ante quien se haya otorgado.

e) Para lograr la suspensión del procedimiento de cobro del crédito fiscal exigido, será necesario insertar en la póliza una cláusula que diga: " Esta garantía estará en vigor durante -

la sustanciación de todos los recursos legales o juicios que se interpongan hasta que se dicte resolución definitiva por autoridad competente".

Otra forma de garantía del crédito fiscal la constituyen las Garantías Reales, que consisten en la afectación legal o voluntaria de bienes muebles o inmuebles, para que su valor se aplique al pago de la deuda garantizada en el caso de que el deudor falte al cumplimiento de su obligación.

Además, existen garantías que tienen su origen en la voluntad del obligado principal.

a) Depósito en Dinero.- Puede efectuarse ante el Banco de México, S.A. o la Nacional Financiera, S.A., a disposición de la Tesorería de la Federación o de sus organismos subalternos. También, puede efectuarse esta forma de garantía, haciéndose el pago en efectivo, mediante recibo oficial expedido por la Tesorería de la Federación o sus organismos subalternos, cuyo original se entrega al interesado y, además de ello, debe hacerse constar en todos los tantos del recibo citado, que el pago se ha hecho "bajo protesta".

b) Prenda.- Es una garantía real sobre bienes muebles admisible en materia fiscal conforme a la fracción II del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación.

Sólo es aceptable esta garantía cuando se constituya sobre bienes de quien acredite legalmente ser su propietario y, además, que su valor cubra el importe del crédito o de la obligación que se pretenda garantizar, más los accesorios legales causados o que se lleguen a causar en el evento de hacerse exigibles.

Así tenemos que se acepta garantizar un crédito fiscal con:

1. Metales preciosos y alhajas hasta por el 50% - del valor real que resulte del avalúo efectuado por institución o persona idónea a satisfacción de la Tesorería de la Federación o de sus organismos subalternos, y siempre que el interesado cubra los honorarios o gastos correspondientes al avalúo. Una vez calificada y - aceptada la garantía, se debe levantar acta para hacer constar los pormenores de la misma, y de la cual debe entregarse una copia al interesado como recibo.

2. Bonos o títulos emitidos por el Gobierno Federal, por el del Distrito Federal y por Instituciones Nacionales de - Crédito autorizadas por la Secretaría de Hacienda y certificados de participación, obligaciones, hipotecarias, así como obligaciones - emitidas por organismos públicos descentralizados de carácter federal, siempre que tales títulos estén emitidos al portador.

3. Bienes Muebles no comprendidos en los incisos anteriores, siempre que se trate de los que son susceptibles de embargo, conforme al Código Fiscal de la Federación, hasta por el 50% - de su valor comercial actual estimado parcialmente, y cuando el interesado haya pagado los gastos y honorarios del peritaje.

4. Hipoteca.- Admisible conforme a la fracción II del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, debe constituirse sobre bienes inmuebles, libres de gravamen; y constar en escritura pública, inscrita en el Registro Público de la Propiedad.

SECUESTRO CONVENCIONAL EN LA VIA ADMINISTRATIVA DE NEGOCIACIONES O DE BIENES RAICES

Es una garantía real admisible para efectos fiscales. El secuestro es una institución procesal mediante la cual se sujetan bienes a la responsabilidad de una deuda vencida y no satisfecha.

El embargo se constituye mediante el acto procesal del ejecutor dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Este secuestro, deberá llenar los requisitos señalados en el Reglamento de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, es decir:

a) No tratarse de organismos descentralizados o de participación estatal;

b) La negociación interesada debe aceptar previamente que a su costa se le practique auditoría por contador público registrado en la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, para conocer el estado financiero y solvencia de la negociación, así como para determinar mediante inventario certificado los bienes que la constituyan y sean de su propiedad. Igualmente, la propia negociación debe aceptar que, en el caso de constituirse la garantía, la Tesorería o su organismo subalterno correspondiente, designe un depositario interventor que ejerza todas las facultades y obligaciones que competen a los comisarios conforme a la Ley General de Sociedades Mercantiles, para el solo efecto de vigilar que no se menoscabe la garantía.

c) El secuestro debe comprender el predio, las construcciones, la maquinaria y los muebles que en su conjunto constituyan la negociación.

d) Si la negociación está constituida en forma de sociedad, debe comprobarse con la escritura respectiva que se encuentra inscrita en el Registro Público del Comercio; que en los Estatutos no aparezca cláusula prohibitiva para comprometerla en garantía y que el plazo de duración de la sociedad, descontado el tiempo transcurrido desde su constitución, no sea inferior al de vigencia que deba tener la garantía.

e) Cuando no se trate de una sociedad, sino de un causante particular, éste deberá comprobar que es el propietario legítimo, con la licencia respectiva y las constancias del Registro Federal de Causantes expedidas por las autoridades correspondientes.

f) Estar al corriente en el pago de impuestos.

g) Puede aceptar la garantía cuando del resultado de la auditoría se desprenda que la negociación es solvente y siempre que el 50% del precio de los bienes del activo fijo y las dos terceras partes del precio de los bienes raíces libres de gravamen, valuados ambos previamente por institución de crédito autorizada para el efecto, cubran suficientemente el importe del crédito u obligación que se pretenda garantizar, más accesorias legales causadas y los que llegaren a causarse en el caso de hacerse exigible la garantía.

h) Calificada y aceptada la garantía, debe levantarse acta que debe contener los elementos esenciales que la funden,

acompañándose como anexos los documentos que comprueben haber quedado satisfechos los requisitos que se exigen. En la propia Acta debe comprometerse expresamente el interesado a que se le aplique el procedimiento administrativo de ejecución establecido por el Código Fiscal de la Federación. Dicha Acta debe inscribirse en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, y de la cual el original queda en poder y guarda de la Tesorería u organismo subalterno correspondiente ante quien se hubiere tramitado el secuestro.

i) Todos los gastos que origina el secuestro deben ser cubiertos por el interesado. Cuando deba hacerse efectiva la garantía se saca a remate de acuerdo con lo dispuesto por el Código Fiscal; cuando sea procedente la cancelación, se levanta el secuestro, y se declara su cancelación comunicándose al interesado y al Registro Público de la Propiedad, para que se haga la inscripción correspondiente.

EL PAGO BAJO PROTESTA

Consiste en la entrega a la autoridad fiscal, de la suma reclamada como crédito fiscal, con la reserva de que no es un pago liso y llano, sino con la inconformidad del que lo hace, quien tiene la intención de usar medios de defensa legal en contra del cobro que le hace la autoridad fiscal.

Como consecuencia de la "protesta" sólo queda a salvo el derecho de quien hace el pago, de repetir en caso de que éste resulte indebido.

El código Fiscal de la Federación dispone que las autoridades, a solicitud del interesado, expresada en el momento de hacer el pago, tienen la obligación de hacer constar que el pa-

go se efectuó bajo protesta. Cuando dichas autoridades se nieguen a poner la razón del pago "bajo protesta", bastará que el interesado previa o simultáneamente al pago, exprese por escrito a la oficina receptora o a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que el pago se efectuó bajo protesta, y con ello quedan debidamente protegidos sus intereses.

El pago bajo protesta puede convertirse en pago definitivo en los siguientes casos: a) No intentar recurso o medio de defensa dentro del plazo que señale el Código Fiscal de la Federación o las leyes aplicables; b) Que se deseche o sobresea el medio de defensa o recursos que haga valer el interesado y dicha resolución quede firme y c) Resolución definitiva del recurso o medio de defensa legal, que declare la procedencia del pago.

Si por el contrario, la resolución que obtenga el particular es favorable a sus intereses, resultará que el pago bajo protesta se convierte en un pago indebido y deberá por tanto, proceder a recuperar esa cantidad entregada.

d) La Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución

El procedimiento administrativo de ejecución, es un conjunto de actos que el fisco realiza a fin de lograr por vía coercitiva, la obtención del crédito fiscal debido por el deudor.

En cuanto procedimiento, debe avanzar de acuerdo con el impulso que le dé la autoridad ejecutora, hasta lograr su finalidad, cual es el cobro del crédito o su garantía debidamente constituida.

No obstante, pueden surgir acontecimientos o actuaciones que lo suspendan en su avance o que le pongan fin. En tal virtud, la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución puede ser total cuando afecta a todo el procedimiento o parcial si sólo afecta determinados bienes embargados.

La suspensión del procedimiento administrativo de ejecución requiere que sea solicitada por el interesado en obtenerla. La solicitud debe formularse ante la oficina ejecutora debiendo acompañarse copia sellada del escrito con que se hubiere iniciado el recurso administrativo, la instancia o bien el juicio de nulidad respectivo.

En este caso, la autoridad ejecutora procederá de inmediato a dictar un acuerdo provisional de suspensión, concediendo al particular quince días para que constituya la garantía del interés fiscal, y sus posibles recargos. Sin embargo, no se exigirá esta garantía cuando se le hayan embargado al deudor fiscal, bienes suficientes que garanticen el crédito del Fisco.

La autoridad ejecutora, una vez cumplidos estos requisitos, debe dictar un acuerdo definitivo o bien suspender de plano la ejecución.

Esta suspensión dura o prevalece hasta que se le notifique legalmente a la autoridad ejecutora la resolución definitiva del recurso, o del juicio en relación al que se haya concedido la suspensión, atentos los términos del penúltimo párrafo del artículo 157 del vigente Código Fiscal de la Federación.

CONSIDERACIONES FINALES

El Juicio Constitucional de Amparo es el medio por el cual pueden evitarse actos arbitrarios y Leyes contrarias a la Ley Fundamental. La aspiración de un Estado de Derecho encuentra su más firme apoyo en la creación del Juicio de Amparo, merced al cual, los Jueces obligan, tanto a gobernados como a autoridades, a respetar la integridad de la Constitución.

Del análisis de la breve incursión que hemos hecho, enfocando nuestro Juicio de Amparo al campo del Derecho Fiscal, estimamos que se estará en aptitud de apreciar la importancia del problema a que nos hemos avocado en este trabajo recepcional; en consecuencia, profundizando en su estudio, será posible sacar útiles enseñanzas en una de las ramas más interesantes de nuestro Derecho Público Mexicano, que por su importancia creciente reclama atención especial para que se puedan perfeccionar sus instituciones y se ajusten, cada vez más, a las necesidades de la sociedad que rige, procurando impulsar el movimiento económico en general de donde se nutre, y al mismo tiempo reafirmar, como meta suprema, la igualdad y generalidad de las cargas públicas.

La Ley Impositiva puede ser objetada por medio del Juicio Constitucional con el fin de examinar si no viola ninguno de los principios consagrados por nuestra Constitución, como son: la necesaria generalidad de la Ley; el debido proceso para garantizar al contribuyente la garantía de audiencia; la irretroactividad de las leyes fiscales; la equidad y proporcionalidad de los impuestos, y los demás consagrados en la Carta Magna, que de una u otra forma tienen estrecha relación con la esfera del Derecho Fiscal.

Tan es así lo anterior, que el criterio que fundamenta esa acción encaminada a velar por la integridad de la Constitución, lo proporciona ella misma al permitir anular la ley o el acto que, de una manera ya sea mediata o inmediata, la infrinja. Dicha violación podrá ser a normas constitucionales o a leyes secundarias dejadas de aplicar o bien mal interpretadas en contra del principio constitucional de la exacta aplicación de la ley.

Las resoluciones del Tribunal Fiscal declaran, en su caso, la nulidad del acto impugnado, la cual puede provenir de la incompetencia del funcionario, de la omisión de las formalidades del procedimiento o de la resolución de la transgresión de la ley aplicable y, finalmente, del abuso de autoridad o desvío de poder. Los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación, o bien reconocen la legalidad del acto, o declaran la nulidad del mismo, sin que se le haya revestido de facultades para hacer decisivas sus resoluciones, lo que puede conseguirse a través del Juicio de Amparo.

El desarrollo de las libertades públicas se ha extendido tanto, llegando al campo del Derecho Público, concretamente del Derecho Fiscal, subordinando a la Norma Jurídica las relaciones entre los particulares y el Estado.

Para este efecto, y en cuanto a nuestra disciplina Fiscal, la garantía de legalidad juega un papel preponderante, ya que como principio de validez de todo impuesto se requiere la existencia de una norma que lo determine.

En efecto, conforme a los textos Constitucionales (artículos 73 fracción VII y 31 fracción IV), para que exista un impuesto es preciso establecerlo mediante una ley, aceptándose la Tesis de la reserva de la ley, lo que da lugar a que no hay ningún tri-

buto sin ley.

Sin embargo, en nuestro medio, la interpretación del artículo 14 Constitucional llevó a la Suprema Corte, en un principio, a la conclusión de que no protege a los contribuyentes y en general, que no se refiere a leyes o actos de carácter administrativo, siguiendo la opinión expuesta en algunos votos de D. Ignacio L. Vallarta.

La afirmación más importante de Vallarta, colocando al margen de esta importante órbita del Derecho Público al Poder Judicial Federal, fue hecha en los siguientes términos: "Es incompetente el Poder Judicial para averiguar hasta qué grado comienza el abuso de la facultad de imponerlo" (el Tributo); y tomando las palabras de la jurisprudencia norteamericana (caso *McCulloch vs. Maryland*), ofreció dos garantías indirectas; en primer lugar, la defensa de los particulares por virtud del sufragio, que les permite llevar a las Cámaras representantes identificados con sus intereses, incapaces de aprobar impuestos exorbitantes y, en segundo lugar, la rebelión, en su caso de que el Legislativo abuse de la soberanía impositiva. En tal supuesto el pueblo: "no puede buscar el remedio de sus males más que en la rebelión".

Afortunadamente esa influencia de Vallarta dura hasta 1944 en que, el criterio de nuestro Máximo Tribunal, cambia de ideas en tomo al problema impositivo.

Con este substancial cambio se logra la intervención del Poder Judicial Federal para proteger los derechos de los contribuyentes, que los hacen valer a través del Amparo, robusteciéndose de esta manera la tesis de la supremacía Judicial, que obliga a someter a los principios constitucionales toda ley impositiva.

va. En vez de las garantías indirectas de Vallarta: sufragio o rebelión, surge así la garantía directa del Juicio Constitucional.

Por otro lado, la facultad del Poder Judicial Federal encuentra su fundamento en su papel de guardián de las garantías individuales, y aún cuando los requisitos de proporcionalidad y generalidad de los tributos se encuentran establecidos en el artículo 31, y por ende fuera del Capítulo consagrado a las garantías individuales, no por eso dejan de tener ese carácter, ya que son derechos establecidos en favor del particular. La violación de estos derechos, ocasiona la transgresión de los artículos 14 y 16 Constitucionales. Luego entonces, el Poder Judicial Federal está facultado para conocer de impuestos notoriamente injustos o problemas de aplicación e interpretación de leyes fiscales, precisamente con fundamento en el artículo 103 fracción I de nuestra Constitución, que claramente señala la procedencia del Juicio de Amparo contra leyes o actos de autoridad que contravengan el texto Constitucional.

La procedencia del Juicio de Amparo en la Materia Fiscal, es un gran paso del principio de supremacía Judicial por que, se incorpora con ello al campo de las garantías individuales, a aquellos derechos del contribuyente por mucho tiempo relegados a segundo plano, no obstante que materialmente no estén dentro de los primeros Veintinueve artículos de nuestra Constitución.

Con ello, repetimos, se reafirma la supremacía Judicial en manos de los Jueces, máxima expresión de un régimen de Derecho al que aspiramos.

En este orden de ideas, estimamos indispensable decir dos palabras acerca de la Suspensión en el Juicio de Amparo en Materia Fiscal, dada la singular problemática que en ella se suscita.

La suspensión contra leyes consideradas Inconstitucionales no puede implicar ni efectos ni retroacción, ni de invalidación general o especial, porque la ley votada, promulgada y publicada, constituye un acto consumado para los efectos de la suspensión; consumación de naturaleza distinta de la que debe ser estudiada en el fondo del amparo; la suspensión contra la ley es verdaderamente contra los actos de ejecución de ella que tienden a producir una disminución patrimonial o una pérdida o menoscabo de derechos; Conforme a la Jurisprudencia número 1050 de la Última Compilación: "Solamente las leyes autoaplicativas que tienen ejecución material, pueden ser objeto de la suspensión".

Además, debe recordarse que, en tratándose de Adeudos Fiscales, si está garantizada la reclamación del Estado, la suspensión procede sin fianza porque el Fisco, así, ya no litiga despojado.

Por otro lado, en la suspensión contra actos de las autoridades fiscales nos encontramos que los requisitos del artículo 12 y 157 del Código Fiscal de la Federación, para la suspensión de la ejecución no son más gravosos que los exigidos en el diverso 135 de nuestra Ley de Amparo, ya que en el primer caso, el particular tiene plena libertad para optar por cualesquiera de las formas de garantía del crédito fiscal.

Del análisis prima facie del artículo 135 que nos ocupa, parece que el Juez de Amparo debe negar la Suspensión, aún cuando esté garantizado el crédito del Fisco con "Pago bajo protesta" por impuestos, multas, recargos, etc. Esto en virtud de que dicho precepto no prevé el pago bajo protesta como medio de garantía, sino que señala privilegiadamente otros como el "Depósito", la fianza e hipoteca, etc.

Además, estimamos que la "discrecionalidad" de que habla el propio artículo 135 (en comento, tiene el riesgo de la falta de uniformidad de criterios porque "La teoría del acto discrecional se halla hoy olvidada. Habéis llegado a restringir el significado de las palabras poder discrecional a esto: es un poder pleno de apreciación en aquél que de él está investido, a condición de que lo ejerza legalmente y con el fin para el que fue creado". (Consejo de Estado Francés.- 5 de Julio de 1851.- "Revista Judicial Veracruzana".- José Kuri Breña).

Desde nuestro muy personal punto de vista, estimamos que, si bien es obscura la comprensión prima facie del artículo 135 en estudio, consideramos que su comprensión, análisis, interpretación y aplicación se facilita planteando la cuestión del siguiente modo:

a) El "privilegio fiscal" es un atributo del crédito del Fisco, en atención a su naturaleza misma;

b) La propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público dicta las reglas sobre los requisitos que deben reunir las garantías que en su favor le otorguen los particulares, vigila que sean suficientes tanto a su aceptación cuanto posteriormente, exigiendo en su caso, la ampliación respectiva o secuestra bienes al deudor que no cumple con ampliarlas;

c) El Código Fiscal de la Federación vigente actualmente, dispone en su artículo 12 las garantías permitidas que a opción del particular éste otorga en favor del Fisco para garantizar créditos fiscales; es decir, esto significa no otra cosa, que el propio legislador señala tales medios de garantía, considerándolos como completos y eficaces al ser aceptados previa calificación del

Fisco;

d) El artículo 157 del propio Código Fiscal señala que una vez demostradas la interposición de recursos o juicio y el otorgamiento de garantía del crédito fiscal, la autoridad correspondiente suspenderá indefinidamente todo acto encaminado al cobro del crédito discutido, hasta que se le notifique la sentencia de finitiva;

e) El artículo 135 nos habla de la facultad "discrecional" del Juez de Amparo para conceder la suspensión en materia fiscal, "previa depósito" ...

Por tres razones fundamentales, estimamos que este precepto no es del todo aceptable:

1. No es justificable la discrecionalidad otorgada al Juzgador, como condición para conceder o no la suspensión, toda vez que las únicas "partes en el juicio" lo son Fisco y contribuyente, y si ya previamente el Fisco aceptó determinada garantía del crédito a su favor, no es posible que posteriormente venga el Juez de Amparo, imparcial como debe ser, a decidir a su libre arbitrio sobre si considera o no prudente conceder esa suspensión.

2. Al hablar de "previo...", este precepto da al traste con la función del principio solve et repete en nuestro Derecho Fiscal, de aplicación menos rígida que en el viejo continente, pues en nuestro medio, como dijimos oportunamente, no es menester garantizar "previamente" para suspender la acción del Fisco, pues basta la interposición del recurso o juicio respectivos para lograrlo. La garantía puede ser otorgada con posterioridad a

la reclamación intentada por el contribuyente .

3. Cuando este artículo ordena que se haga el "Depósito" del crédito exigido, está siendo incongruente con el Código Fiscal de la Federación que señala al gobernado, precisamente los medios de garantía aceptados en el Derecho Fiscal Mexicano, entre los que puede optar; por tanto, la restricción del artículo 135 al exigir sólo el "depósito" es inexplicable, y lo es más aún, cuando el crédito fiscal está previa y debidamente garantizado a plena satisfacción de la Secretaría de Hacienda.

Concluyendo las consideraciones que anteceden creemos que es apremiante y conveniente desde todos los ángulos, pensar en modificar algunos aspectos oscuros del artículo 135 de nuestra actual Ley de Amparo que por ser incongruente con el Código de nuestra disciplina Fiscal, su aplicación e interpretación se torna problemática dando lugar a una inquietud constante que más tarde o más pronto, esclarecerá las tempestades suscitadas en el poco explorado terreno de nuestro Derecho Fiscal Mexicano.

Como colofón a esta breve incursión a que, sin brújula nos hemos adentrado, a manera de un análisis apresurado del Juicio de Amparo enfocado al Derecho Fiscal, concretamente la Suspensión del Acto Reclamado y, con la firme idea antes indicada acerca del artículo 135 de la Ley de Amparo que regula tan importante apartado, pensamos que de la forma en seguida apuntada, se lograrán menores trastornos de los que nos fue dable contemplar en este avatar jurídico, reforma esta que se nos ocurre a manera de

CONCLUSION

"Art. 135.- " Tratándose de Juicios de Amparo en

Materia Fiscal, se concederá la suspensión del acto reclamado si el quejoso tiene garantizado el crédito impugnado, ante las autoridades fiscales, en la forma expresamente aceptada por el Código Fiscal de la Federación.

Quando a juicio del Juez de Amparo el monto del crédito fiscal exigido, exceda de la capacidad económica del quejoso, o éste sea persona diferente del obligado principal del crédito, en ambos casos se exigirá cualquiera de las garantías señaladas en el mismo Código Fiscal de la Federación a efecto de otorgar la suspensión, salvo que el quejoso hubiere garantizado previamente el crédito fiscal ante las autoridades fiscales, en cuyo caso se otorgará de plano la suspensión".

OBRAS CONSULTADAS

- Ahumada, Guillermo. "Las Finanzas del Siglo XX"
- Arellano García, Carlos. "El Rezago en el Amparo".
- Arroyo Beltrán, Guillermo. "Derecho y Finanzas".
- Asociación Nacional de Funcionarios Judiciales. "Problemas Jurídicos y Sociales de México". No. 5
- Berliri, Antonio. "Principios de Derecho Tributario" Tomo I.
- Botas, Andrés. "Problemas de la Aplicación del Derecho"
- Briseño Sierra, Humberto. "Derecho Procesal Fiscal".
- Briseño Sierra, Humberto. "El Artículo 16 de la Constitución Mexicana"
- Burgoa Orihuela, Ignacio. "El Juicio de Amparo"
- Burgoa Orihuela, Ignacio. "Las Garantías Individuales"
- Cabrera, Lucio. "El Poder Judicial Federal Mexicano y el Constituyente de 1917".
- Camargo, Pedro Pablo. "El Control Fiscal de los Estados Americanos y México"
- Campero, Alberto. "Libertad y Derecho"
- Capin Martínez, Luis. "Reforma a la Ley de Amparo"

- Capelleti, Mauro. "La Jurisdicción Constitucional de la Libertad"
- Carrancá y Trujillo, Raúl "La Administración de Justicia"
- Castañón, Jesús y Morales Jiménez, Alberto "50 Discursos Doctrinales en el Congreso Constituyente de la - Revolución Mexicana de 1916-1917".
- Cervantes Delgado, Alejandro. " Aspectos del Gasto Público y de la Tributación en México"
- Couto, Ricardo. " Tratado Teórico-práctico de la Suspensión en el Amparo".
- Cué Cánovas, Agustín. " La Constitución y el Liberalismo"
- Código Fiscal de la Federación.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- De Juano, Manuel. " Curso de Finanzas y Derecho - Tributario"
- De la Garza, Sergio Francisco. " Derecho Financiero Mexicano"
- Echánove Trujillo, Carlos A. " Vida Pasional e Inquieta de - Don Manuel Crescencio Re-- jón".
- Eckstein, Otto. " Finanzas Públicas"
- Esteva Ruiz, Roberto A. " Ensayos Jurídicos"

- Flores Zavala, Ernesto. " Finanzas Públicas"
- Figueroa, Fernando. " La Nación de Orden Público en -
Derecho Administrativo"
- Fix Zamudio, Héctor. " El Juicio de Amparo"
- Fix Zamudio, Héctor. " La Garantía Jurisdiccional de la -
Constitución Mexicana".
- Fraga, Gabino. " Derecho Administrativo"
- Gianini, A.D. "Instituciones".
- Gil Robles, José María. " Por un Estado de Derecho".
- Ilustra y Nacional Colegio de Abogados de México. " Pensamiento Jurídico de México en
el Derecho Constitucional".
- Kelly, Frank K. " La Libertad y sus Garantías".
- Lanz Duret, Miguel. " Derecho Constitucional Mexicano".
- Le Fur, Delos, Radbruch, Carlyle. " Los Fines del Derecho".
- León Orantes, Romero. " El Juicio de Amparo"
- Linares Quintana, Segundo V. " Acción de Amparo".
- Lomelí Cerezo, Margarita. " El Poder Sancionador de la Admi-
nistración Publica en Materia Fis-
cal".
- Luna Parra, Pascual. " Los Impuestos en México".
- Machorro Narváez, Paulino. " La Constitución de 1857.

- Martínez López, Luis. "Derecho Fiscal Mexicano".
- Martínez Sobral, Enrique. "Elementos de Hacienda Pública".
- Margain, Hugo B. "Los Derechos Individuales y el Juicio de Amparo en Materia Administrativa".
- Margain Manatou, Emilio. "Las Garantías Individuales y el Derecho Tributario en México".
- Margain Manatou, Emilio. "Un Decálogo Tributario".
- Noriega, Alfonso. "La Naturaleza de las Garantías Individuales en la Constitución de 1917".
- Paege, Fritz J. "La Constitución de 1917".
- Palacios, J. Ramón. "Instrucciones de Amparo".
- Palacios, J. Ramón. "La Suprema Corte y las Leyes Inconstitucionales".
- Pallares, Eduardo. "Diccionario de Derecho Procesal Civil".
- Pallares, Eduardo. "El Procedimiento Inquisitorial".
- Pound, Roscoe. "Justicia conforme a Derecho".
- Rabasa, Emilio. "El Artículo 14 y el Juicio Constitucional".
- Rabasa, Emilio. "La Constitución y la Dictadura en México".
- Rabasa, Emilio Oscar. "Diferencias entre el Juicio de Am

paro y los Recursos Constitucionales -
Norteamericanos". Rev. El Foro. To-
mo 4, Núm. 3

Rangel y Vázquez, Manuel. " El Control de la Constitucionalidad
de las Leyes y el Juicio de Amparo de
Garantías en el Estado Federal".

Sánchez Viamonte, Carlos " El Juicio de Amparo "

Secretaría de Economía
Nacional. " El Problema de las Alcabalas "

Secretaría de Educación
Pública. " Ignacio L. Vallarta "

Soto Gordo, Ignacio y
Lievana Palma, Gilberto. " La Suspensión del Acto Reclamado -
en el Juicio de Amparo "

Tena Ramírez, Felipe. " Derecho Constitucional Mexicano ".
SANTO DOMINGO

Thomas, M. W. " Derecho e Instituciones de la Gran
Bretaña "

Vallarta, Ignacio L. " El juicio de Amparo y el Habeas
Corpus " . - Votos.

Von Ihering, Rudolf. " La Lucha por el Derecho " .

Weil Prosper. " Derecho Administrativo " .

Zamora, Antonio. " Digesto Constitucional " .

Zorrilla Martínez, Pedro G. " La Técnica Jurídica y la Realidad
Social como factores condicionantes -
de las Reformas a la Legislación de
Amparo " . Ilustre y Nacional Colegio
de Abogados.