

409

24



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
"ACATLAN"**

# FALLA DE ORIGEN

**"EL RECURSO DE REVISION EN EL PROCEDIMIENTO  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL TRIBUNAL  
FISCAL DE LA FEDERACION"**

**T E S I S**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE**

**LICENCIADO EN DERECHO**

**P R E S E N T A :**

**ANDRES VEGA DIAZ**



ACATLAN, EDO. DE MEXICO



95



## **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 está 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.

A mi madre, que me dió la vida,  
y que ha compartido conmigo los  
triumfos y fracasos y que es razón  
de mi existencia.

A mis hermanos, que  
con su respeto y  
cariño contribuyeron a la realización  
de ésta meta.

A mis abuelitos, Gregorio y Marfa,  
con inmensa gratitud por su apoyo  
y comprensión.

A mis tíos, Víctor Hugo,  
Javier y Maribel, que  
son verdadero ejemplo  
de trabajo y superación.

Con profunda admiración  
y respeto a la Lic. Ma.  
Eugenia Peredo García  
Villalobos; insustituible  
guía en la formación aca-  
démica y profesional.

## INDICE

### "EL RECURSO DE REVISION EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION"

	Página.
Introducción.	
1.-EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.	
1.1.-Fundamentos Teóricos.	1
1.2.-Antecedentes Históricas en Europa.	4
1.3.-Antecedentes Históricos en México.	8
1.4.-Instrucción del Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.	19
2.-ANTECEDENTES DEL RECURSO DE REVISION.	
2.1.-El recurso de Súplica.	26
2.2.-Ley de Justicia Fiscal.	32
2.3.-El recurso de Revisión Fiscal.	37
2.4.-Creación del recurso de Revisión ante el Tribunal Fiscal de la Federación.	45
2.5.-Creación de la Sala Superior y de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación.	51
2.6.-Supresión del recurso de Revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.	58

<b>3.-EL RECURSO DE REVISION ACTUAL.</b>	<b>Página.</b>
3.1.-Naturaleza jurídica.	70
3.2.-Requisitos de Procedencia.	78
3.3.-Trámite y resolución.	86
<b>4.-CRITICA A LA SUPRESION DEL RECURSO DE REVISION ANTE LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.</b>	
4.1.-Consecuencias negativas.	93
4.2.-Propuesta de solución.	99
Conclusiones.	102
Bibliografía.	105
Legislación.	107
Jurisprudencia.	107

## INTRODUCCION

La creación del Tribunal Fiscal de la Federación y del procedimiento Contencioso Administrativo otorgan la posibilidad a las partes que intervienen en él, de acudir a dirimir sus controversias con motivo de la Actuación de la Administración. Acuden a un Tribunal Administrativo, ubicado dentro del marco del Poder Ejecutivo sin sujeción a las autoridades que integran ese Poder y que actúa por delegación de facultades que la ley le otorga, además de que se encuentra dotado de plena autonomía para dictar sus fallos.

En un principio, los fallos del Tribunal Fiscal adquirían la calidad de cosa juzgada si la sentencia favorecía al contribuyente, si no sucedía esto, el mismo contaba con el juicio de amparo para su defensa; si la sentencia favorecía a la autoridad, el contribuyente también contaba con el juicio de amparo, y si el fallo no favorecía a la autoridad, éste adquiría la calidad de cosa juzgada.

Con motivo de los reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 2 de Febrero de 1978, la estructura del Tribunal Fiscal sufrió una importante transformación respecto de la forma tradicional en la que se encontraba integrado.

La reforma aludida consistió fundamentalmente, en que desapareció el Pleno de dicho Tribunal que constituía el órgano revisor de segunda instancia de las Salas que integraban el Tribunal, y que mediante el recurso de Revisión que se interponía ante él desarrollaba dicha función de órgano revisor; pero mediante la reforma que se comenta, desapareció éste, y fue sustituido por otro órgano conocida actualmente como Sala Superior, la cual también fungió como

órgano revisor de segunda instancia de las Salas Regionales que se distribuyeron en todo el país y que mediante el recurso también de Revisión que se interponía ante la Sala Superior, ésta cumplía con su función de Tribunal de Alzada respecto de las mencionadas Salas Regionales, situación que la Sala Superior cumplió eficientemente durante aproximadamente 10 años.

Sin embargo, mediante Decreto publicado el 5 de enero de 1988, en virtud del cual se reformaron, adicionaron y derogaron diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, se suprimió el recurso de Revisión que se sustanciaba ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal, y se creó un recurso también llamado de Revisión, ahora interponible ante los Tribunales Colegiados de Circuito.

La creación de este nuevo recurso de Revisión, otorga competencia a los Tribunales Colegiados de Circuito para actuar como órgano revisor de segunda instancia respecto de las Salas que integran el Tribunal Fiscal, siendo que el citado Tribunal cuenta con un organismo que precisamente fue creado para realizar dicha función, que es la Sala Superior, además de que tal reforma privó a los fallos que dicta el Tribunal Fiscal de la calidad de cosa juzgada que atribuyeron los creadores de la ley de Justicia Fiscal de 1936.

En tal virtud, el objetivo del presente trabajo es demostrar que la regulación actual del recurso de Revisión en materia federal, quebranta los esquemas establecidos para el Procedimiento Contencioso Administrativo, por que priva a la Administración de la facultad para que, a través del Tribunal Fiscal de la Federación, ejerza funciones de autocontrol, en forma definitiva, de la legalidad de sus actos.

En el primer capítulo del presente trabajo se estudiará el procedimiento Contencioso Administrativo en sus fundamentos teóricos, en los antecedentes históricos en Europa y México así como en la instrucción del Juicio de Nulidad que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

En el segundo capítulo se estudiará los antecedentes del recurso de Revisión en una forma paralela a las distintas etapas por las que ha pasado el Tribunal Fiscal hasta la regulación actual del mismo.

En el tercer capítulo se abordará el estudio del recurso de Revisión referido a su regulación actual, así como a su trámite y resolución; para finalmente en el cuarto capítulo realizar una crítica al mencionado recurso.

## **CAPITULO 1.-EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**

**1.1.-Fundamentos Teóricos.**

**1.2.-Antecedentes Históricos en Europa.**

**1.3.-Antecedentes Históricos en México.**

**1.4.-Instrucción del Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.**

## 1.1.-FUNDAMENTOS TEORICOS.

El control que la Administración ejerce sobre sus propios actos, con motivo de los recursos administrativos, es insuficiente para la debida protección de los derechos de los administrados, puesto que no existe la imparcialidad necesaria para llegar a considerar el propio acto o el acto del inferior como ilegal y para dejarlo, en consecuencia, sin efecto.

En tal virtud, las legislaciones de los diversos países han considerado necesario establecer un control jurisdiccional de los actos de la Administración, tomando en cuenta que debe haber órganos diferentes de ésta e independientes de ella que puedan juzgar y decidir las controversias que se susciten entre los particulares y la Administración, con motivo de los actos de ésta.

El control jurisdiccional de los actos de la Administración ha hecho surgir la noción del Contencioso Administrativo.

Esta forma de protección de los derechos de los administrados encuentra su origen en la consideración de que los intereses privados resultaban insuficientemente protegidos con el control que ejerce la Administración sobre sus propios actos.

Estos órganos de control jurisdiccional de los actos de la Administración no se crearon de una manera uniforme por las diversas legislaciones, pues mientras en unos apenas existe una diferenciación dentro de la propia Administración, en otras se encarga el control jurisdiccional de los actos de la Administración a los Tribunales ordinarios que integran el Poder Judicial, mientras que en otras legislaciones dicho control pertenece a Tribunales independientes del Poder Judicial y también de la Administración activa,

o sea los llamados Tribunales Administrativos.

El Contencioso Administrativo puede apreciarse desde dos puntos de vista:  
El formal y el material.

Desde el punto de vista formal, el Contencioso Administrativo se define en atención de los órganos competentes para conocer las controversias que provoca la actuación Administrativa.

Desde el punto de vista material, existe el Contencioso Administrativo cuando hay una controversia entre un particular que estima afectados sus derechos y la Administración, con motivo de un acto de esta última.

La diferencia entre los dos puntos de vista consiste en que mientras en el primero se parte fundamentalmente del órgano que decide la controversia, en el segundo sólo se toma en cuenta la materia de dicha controversia. En consecuencia, desde este último punto de vista, puede llegar a hablarse de Contencioso Administrativo aun en el caso de que la controversia sea resuelta por un órgano del Poder Judicial.

Vinculado en forma muy importante al Contencioso Administrativo, se encuentra la cuestión de determinar la naturaleza del acto que lo provoca, en este sentido, el maestro Serra Rojas(1), nos dice que "Deben ser actos administrativos fundados en leyes administrativas y en el desenvolvimiento de la gestión administrativa, y añade que "Sólo pueden ser materia Contencioso Administrativa, aquellas providencias que la Administración dicta administrando, por decirlo así, esto es, aplicando las leyes y disposiciones vigentes

cuya ejecución le está encomendada a los casos concretos que se presentan".

Otra característica importante del acto administrativo materia del Contencioso Administrativo, es la de que el acto en cuestión debe de tener el carácter de definitivo, o sea, que ya se haya agotado la vía administrativa y que la última autoridad de ese orden haya dictado su resolución.

## 1.2.-ANTECEDENTES HISTORICOS EN EUROPA.

Como ya se expresó, los recursos administrativos no constituyen un medio eficaz de protección de los derechos particulares, lesionados por la actuación de la Administración ya que esta última se empeña en sostener sus propias determinaciones.

Ese es el origen del Contencioso Administrativo.

Ahora bien, el control jurisdiccional de los actos de la Administración Pública, tradicionalmente ha sido agrupado en dos sistemas:

- a) El sistema angloamericano y,
- b) El sistema Francés.

El sistema angloamericano considera que la Administración debe ser juzgada en las mismas condiciones que los particulares y sometida a los Tribunales de Derecho común. Este sistema atribuye a los órganos judiciales la facultad de conocer y resolver las controversias entre los particulares y la Administración, ya que considera que la función jurisdiccional debe ser realizada precisamente por ese Poder, ya que de lo contrario se quebrantaría el Principio de División de Poderes.

En México, siguiendo la tendencia angloamericana, los órganos judiciales revisan los actos o resoluciones de las autoridades administrativas, siempre que esos actos o resoluciones no sean de la competencia, en primera instancia, del Tribunal Administrativo de anulación que en materia federal existe y que es el Tribunal Fiscal de la Federación.

El sistema Francés es el sistema de los Tribunales Administrativos especializados independientes del Poder Judicial y desvinculados de la Administración, que llevan a cabo el control jurisdiccional de los actos administrativos.

La jurisdicción administrativa francesa tiene su primer antecedente en la Ley 7-14 de octubre de 1790, que señalaba que "Las reclamaciones de incompetencia respecto de los cuerpos administrativos, en ningún caso son del resorte de los Tribunales, y deben ser llevados ante el Rey, jefe de la Administración General".(2)

Dentro de la jurisdicción administrativa francesa, la institución más importante es el Consejo de Estado, que fue creado en la Constitución del año VII, siguiendo al Consejo del Rey.

Las decisiones del Rey se preparaban en el Consejo de Estado y se fundaban, primero, en la incompetencia del autor del acto reclamado; en segundo término se aceptó el vicio de forma como causal de reclamación y, por el año de 1840 el vicio de Desvío de Poder que consiste "en el uso de una facultad para fines distintos de aquellos por los que la ley le ha conferido".(3)

En un principio, el Consejo de Estado instruyó los expedientes de las controversias entre la Administración y los gobernados, para que la resolución definitiva la dictara el soberano; se trataba de un sistema de justicia retenida. Posteriormente en 1848, se otorgaron facultades para que este órgano instruyera la causa y emitiera la resolución, dando lugar a un Tribunal de justicia delegado.

(2).-Margain Manatou, Emilio, De lo Contencioso Administrativo De anulación o de ilegitimidad, Cuarta Edición, Editorial Porrúa, México, 1991, Pg.3.

(3).-Ibidem.

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

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

Cabe hacer notar que a los dos sistemas a que nos hemos referido, o sea al sistema angloamericano y al sistema francés, tienen su origen en un principio común a ambos sistemas: El principio de Separación de Poderes.

Como ya lo mencionamos, el sistema francés consiste en una jerarquía de Tribunales completamente distinta de la que forma el Poder Judicial. La interpretación que de la División de Poderes realiza este sistema consiste en que para que ese principio quede respetado basta que la función jurisdiccional no se ejerza ni por el legislador ni por el administrador y que, por tanto, no hay inconveniente en establecer una jerarquía de Tribunales, con tal de que este separada del Poder Judicial y del Administrativo; sin embargo, el sistema angloamericano haciendo antítesis del sistema francés, considera que la separación de Poderes debe de entenderse considerando a cada uno de ellos como una unidad, y que, por tanto, cuando a la Administración se le agregan Tribunales independientes del Poder Judicial, se rompe la unidad de éste y se invade, en consecuencia, su esfera de acción.

De esta interpretación, se originó el sistema angloamericano, cuyo concepto básico es, según nos lo afirma Bielsa(4), que "la autoridad judicial ha sido creada precisamente para conocer o aplicar la ley; a ella corresponde, impidiendo la violación de la ley, tutelar los derechos de los ciudadanos, de los particulares en suma".

(4).-Bielsa, Rafael, Sobre lo Contencioso Administrativo, Roque De Palma Editor, Segunda Edición, Buenos Aires, 1954, Pg, 598.

### 1.3.-ANTECEDENTES HISTORICOS EN MEXICO.

En primer término, se considera conveniente describir algunos puntos de remembranza histórica, antes de pasar de lleno a la Ley de Justicia Fiscal y a la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, para comprender mejor la evolución que ha tenido en nuestro país el Contencioso Administrativo.

En el México colonial, el sistema de impartición de justicia empezó a evolucionar desde los inicios del siglo XVI.

De gran importancia fue la ley 35, título XV, la cual disponía lo siguiente:

"De todas las cosas que los gobernadores proveyeren, a título de gobierno está ordenado por sí alguna parte se sintiera agraviada pueda apelar y recurrir a las audiencias Reales de las Indias".

Además, en dicha ley se facultaba al Virrey a poder insistir en la ejecución del acuerdo combatido. Si ello acontecía, se enviaban los autos al Consejo Real de las Indias.

Para el maestro Serra Rojas (5), "el sistema colonial alcanzó su culminación en la Real Ordenanza para el establecimiento e instrucción de intendentes del Ejército y Provincia en el Reino de lo Nuevo España, expedida en Madrid en 1786". En dicha ordenanza se exceptuaban las materias de la Hacienda Real, las cuales quedaban a cargo de una Junta Superior de Hacienda.

(5).-Serra Rojas, Ob cit, Pg. 797.

Más adelante se facultó a los Virreyes para conocer de las apelaciones interpuestas que las personas promovían en contra de las resoluciones que les fueran adversas. Poco después, las atribuciones se concedieron respecto de materias judiciales y administrativas.

Posteriormente, en la Constitución de Cádiz de 1812 encontramos que se creó un Consejo de Estado siguiendo el modelo Francés, mismo que funcionaba como Consejo del Rey en materia gubernamental.

La Constitución de Apatzingón de 1814, siguió la tradición norteamericana dejando la resolución de controversias del orden Administrativo al Poder Judicial Federal.

Por otro lado, la Constitución de 1824 determinó la existencia de un Consejo de Gobierno, y disponía que en algunos casos el Presidente debía escuchar la opinión del Senado, y en los recesos de éste al Consejo de Gobierno, si se ventilaban negocios particulares y gubernativos; y a la Suprema Corte de Justicia se acudiría si se trataba de asuntos contenciosos.

Cabe mencionar que la Constitución de 1824, siguió también la influencia norteamericana; esto es, un sistema judicial de tipo rígido, con Plena División de Poderes.

En el año de 1836 se expidieron las Siete Leyes centralistas, las que aceptaron el concepto de Contencioso Fiscal y el Contencioso Administrativo. La Ley Quinta en su artículo 12, fr. sexta, atribuyó competencia a la Suprema Corte para conocer de las disputas judiciales que versaran sobre contratos o negocios celebrados

con el Gobierno Federal. Además, se precisó que el Poder Judicial se ejercería por una Corte Suprema De Justicia, Por los Tribunales Superiores de los Departamentos, Por los de Hacienda y por los Juzgados de primera instancia.

Prosiguiendo con la historia encontramos que las Bases Orgánicas de 12 de Junio de 1843, sostenían el principio de la División de Poderes y por ende le asignaron a la Suprema Corte, el conocimiento del Contencioso Administrativo en la forma siguiente:

"Artículo 118:...

"Fr. IV.-Conocer en todas instancias de las disputas que se promuevan en tela de juicio sobre contratos autorizados por el Gobierno.

"Fr. V.-Conocer de la misma manera de los demandas judiciales que un Departamento, intentare contra otro, o los particulares contra un Departamento, cuando se reduzcan a un juicio verdaderamente contencioso"

También dichas Bases Orgánicas fijaban la subsistencia de los Tribunales especiales de Hacienda, Comercio y Minería, mientras que no se dispusiera otra cosa en las leyes. Igualmente organizó el Consejo de Estado, cuya finalidad era dar dictámenes al Gobierno en todos los asuntos que le exigieran las Bases Orgánicas.

Transcurridos 10 años, aparecen las Bases para la Administración de la República, de 20 de abril de 1853, las cuales instituyeron el Consejo de Estado como órgano de consulta de los distintos ministerios del Gobierno. Asimismo, se creó la institución del Procurador General de la Nación, que intervendría en toda clase de asuntos litigiosos ante la Suprema Corte y en los procesos llevados ante los Tribunales Superiores, para la debida atención de los intereses nacionales y para promover cuanto convenga a la Hacienda Pública.

También en el año de 1853, se elaboró la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo, bajo el gobierno de la República central apareciendo el Consejo de Estado con calidad de Tribunal Administrativo. Dicha Ley también se le conoció como Ley "Lares", en virtud de haber sido Don Teodosio Lares quien la creó, organizando y determinando el Sistema de Impartición de Justicia Administrativa, dentro del concepto de lo Contencioso Administrativo en nuestro país.

Este sistema se estructuraba de la siguiente forma:

1.-Estableció terminantemente el principio de separación de la autoridad administrativa de la judicial, señalando lo siguiente:

"No corresponde a la autoridad judicial el conocimiento de las cuestiones administrativas". (artículo 1)

Y en su artículo 13 dispuso que "los Tribunales no pueden proceder contra los agentes de la administración por crímenes o delitos cometidos en el ejercicio de sus funciones sin la previa consignación de la autoridad administrativa".

2.-Por otra parte, la Ley Lares estableció la regla que se transcribe a continuación:

"Nadie puede demandar al Gobierno, a sus Estados, sus Demarcaciones, sus Ayuntamientos, Corporaciones que dependan de la Administración, sin antes haber presentado a la misma una memoria en que se exponga el objeto y motivos de la demanda". (artículo 7)

3.-Se definían claramente los asuntos de carácter administrativo en su artículo 2do. que expresaba que son cuestiones

de la Administración los relativos a las obras públicas; o los ajustes públicos y contratos celebrados por la Administración; o las rentas nacionales; o los actos administrativos en las materias de policía, agricultura, comercio e industria que tengan por objeto el interés general de la sociedad; y, por último a la inteligente explicación y aplicación de los actos administrativos, como a su ejecución y cumplimiento.

4.-La ley que se analiza marcó y organizó la jurisdicción Administrativa, al establecer que dentro del Consejo de Estado, debía formarse una sección especial conformada por cinco Consejeros abogados nombrados por el Presidente de la República.

Respecto del procedimiento a seguir cuando surgía una controversia entre la Administración y el gobernado, Gabino Frago(6), nos comenta que "el procedimiento consistía en que primeramente se debía presentar una reclamación ante el Ministerio respectivo, si el negocio no pudiera arreglarse en un plazo de un mes con los interesados, debería de pasarse a la Sección de lo Contencioso del Consejo, notificando al reclamante y al Procurador General dentro del término de 20 días; corrido el traslado de la contestación al reclamante y avacuado por éste, se recibían sucesivamente las pruebas y los alegatos, debiendo dictarse, dentro de los 15 días siguientes la resolución. Posteriormente, se ordenaba que la resolución se notificara a las partes y se entregara copia de ella a todos los ministros. Tanto los ministros como las partes podían manifestar su inconformidad en un plazo de 10 días, caso en el cual el asunto se sometía a la decisión del Gobierno en Consejo de Ministros y esta última decisión se ejecutaría sin recurso alguno"

(6).-Frago, Gabino, Derecho Administrativo, Trigésima Primera Edición, Editorial Porrúa, México, 1993, Pg. 454.

Las resoluciones del Consejo podían ser atacados por recursos de aclaración y de nulidad, los cuales deberían ser resueltos por el mismo Consejo. Por último, si dentro del término concedido no se manifestaba inconformidad o se interponía recurso, la resolución del Consejo quedaba firme.

Sin embargo, la ley que comentamos y la del 20 de septiembre del mismo año que suprimió los Juzgados de Distrito y Tribunales de Circuito y estableció los Juzgados Especiales de Hacienda para conocer de los procesos civiles y criminales en que estuviere involucrado el Fisco, tuvieron una vida precaria, pues por ley del 21 de noviembre de 1855, dictada ya por el Gobierno Liberal establecido el triunfo de la Revolución de Ayutla, se abolieron todas las leyes sobre administración de justicia dictadas a partir de 1852.

Durante el régimen Liberal, se promulgó la Constitución de 1857, lo cual desconoció terminantemente la posibilidad de que dos o más poderes se reuniesen en una sola persona o corporación, lo que trajo como consecuencia la competencia exclusiva del Poder Judicial en asuntos de carácter Contencioso Administrativo (artículos 50 y 99).

Se siguió en esta forma, el sistema norteamericano, lo que motivó amplias discusiones entre los estudiosos de la materia, unos en pro, otros en contra; sin embargo prevaleció el sistema fijado por la Constitución mencionada, la cual abrogó todas las disposiciones que se opusieran a sus principios.

Posteriormente durante el imperio de Maximiliano de Habsburgo, se desconoció al Gobierno Liberal, y en consecuencia a la Constitución de 1857. Por ende, fue creada la ley de 4 de diciembre

de 1864, la que restableció el Consejo de Estado, siguiendo el modelo Francés, atribuyéndole funciones consultivas entre las que se encontraba la de formar el Contencioso Administrativo.

Cabe recordar, que una vez restablecida la República en nuestro país, la Constitución de 1857 retomó su vigencia, hasta ser sustituida por la de 1917, que actualmente nos rige.

La constitución de 1917, al inicio reconoció como válido el sistema judicialista, esto es, hizo competente a los miembros del Poder Judicial para la resolución de asuntos administrativos, sin reconocer la posibilidad de existencia de Tribunales Administrativos.

Hasta el año de 1936, los particulares sólo contaban con el juicio de amparo para impugnar, en casi todos los casos, las decisiones tomadas por los órganos de la administración, que fueran contrarias a sus intereses, mientras que las autoridades contaban con el recurso de Súplica establecido por el texto original del artículo 104 de la Constitución de 1917.

Sin embargo, dado el contenido de las fracciones I y III del citado artículo, se planteó la situación que con base en tales disposiciones se admitiese o no la sustanciación de un juicio ordinario de oposición, diferente del extraordinario que sería el juicio de garantías.

Más adelante, con la promulgación de la Ley Orgánica del Poder Judicial en 1934, se definió la situación de duda existente, y se les confirió competencia a los Jueces de Distrito y a los Tribunales de Circuito, en primera instancia y en apelación respectivamente, para conocer de controversias planteadas con motivo de lo

aplicación de leyes federales, acerca de la legalidad o subsistencia de actos y procedimientos administrativos.

No obstante de que la interpretación dada al sistema constitucional establecido en México a partir de 1857, fue la de considerar incompatible con dicho sistema la creación de Tribunales Administrativos que conocieran de controversias que surgieran de actos de la Administración, en el año de 1936 se produce un serio cambio en nuestra legislación positiva al expedirse el 27 de agosto la Ley de Justicia Fiscal, dando origen al Tribunal Fiscal de la Federación, destinado a conocer del contencioso fiscal.

Para establecer el Tribunal Fiscal de la Federación hubo necesidad de desechar interpretaciones tradicionales, y de acuerdo con la exposición de motivos de la ley, se considero posible constitucionalmente el establecimiento de un Tribunal Administrativo, en razón de algunas tesis sostenidas por sentencias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Entre estas tesis de la Suprema Corte destaca la que indicaba que partiendo de la base de que la Suprema Corte había interpretado el artículo 22 constitucional considerando que no es confiscatorio la aplicación total o parcial de los bienes de una persona para el pago de impuestos o multas cuando se hace por la autoridad que de acuerdo con la ley sea competente, se desprendió la conclusión que es problema de la ley secundaria el organizar las competencias de las autoridades en cuanto a cobro de impuestos o multas. Ya en este plano dice la exposición de motivos "es indiscutible que resulte más lógico y conveniente para todos, no sólo para el fisco, si no para los causantes mismos, que la liquidación y el cobro de los impuestos y demás prestaciones fiscales, no se lleve a cabo dentro de la desordenada legislación en vigor, que presenta interferencias carentes de todo apoyo jurídico o de utilidad práctica entre las autoridades judiciales y administrativas, sino al amparo

de un sistema lógico y congruente en el que haya un conjunto de principios que ordenen y regulen la liquidación y el cobro de tales prestaciones a través de los dos periodos que la doctrina reconoce: El período oficioso y el contencioso que es el que tendrá a su cargo el Tribunal". (7)

Otra tesis de suma importancia en virtud de la cual se justificó la creación del Tribunal Fiscal indicaba que tomando en consideración, de acuerdo con el criterio de la Suprema Corte, que el cobro de los impuestos no constituye derecho incorporado a la capacidad privada del Estado, sino que debe efectuarse mediante el ejercicio de atribuciones de poder público, que no requieren ni para su validez ni para su cumplimiento la sanción previa de los órganos jurisdiccionales, sin perjuicio de que los particulares puedan a posteriori iniciar la revisión en la vía jurisdiccional de tales mandamientos.

De la anterior tesis se desprendió una conclusión importantísima para justificar la creación del referido tribunal, en el sentido de que no existía inconveniente legal alguno para establecer un procedimiento jurisdiccional ante Tribunales Administrativos si la intervención de éstos no coartaba el derecho de los particulares para acudir posteriormente al juicio de amparo, que tradicionalmente había sido en México el que había ofrecido el camino para la revisión de los actos administrativos.

También se tomó en cuenta que la jurisprudencia, en otra tesis, había considerado que las leyes podían conceder un recurso o medio de defensa para el particular perjudicado, ante autoridad distinto de la judicial, y que dicho recurso debía agotarse antes de la interposición del juicio de amparo; y también se sostuvo la interpretación de la Suprema Corte en el sentido de que el artículo

(7).-Fraga, Gobino, Ob cit, Pg. 463.

14 constitucional, que establece la garantía del juicio, que no era necesario que el mismo se tramitara precisamente ante las autoridades judiciales, implícitamente se decía que se había reconocido la legalidad de procedimientos contenciosos de carácter jurisdiccional tramitados ante autoridades administrativas.

En consecuencia, sobre la base de las anteriores interpretaciones se justificó la creación del Tribunal Fiscal de la Federación.

Sin embargo, tanto la ley de 27 de agosto de 1936, como posteriormente el Código Fiscal de 30 de diciembre de 1938, que incluyó las disposiciones de aquella, relativas al Tribunal Fiscal, dieron lugar a una discusión sobre la constitucionalidad de un órgano que tuviera competencia para conocer el Contencioso Administrativo Fiscal. Pero toda duda al respecto desapareció al expedirse las reformas al artículo 104 constitucional, la primera de 30 de diciembre de 1946, y posteriormente la de 25 de octubre de 1967.

En la última de las reformas citadas se reconocía expresamente la posibilidad jurídica de la existencia de Tribunales de lo Contencioso Administrativo, al decir lo siguiente:

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

En resumen, se puede decir que el Tribunal Fiscal de la Federación, como órgano jurisdiccional, es un tribunal administrativo, ubicado dentro del marco del Poder Ejecutivo sin sujeción a las autoridades que integran ese Poder y que actúa por delegación de facultades que la ley le otorga.

Su propósito es mantener la División de Poderes y el respeto a la acción del Poder Ejecutivo Federal. Se creó mediante una ley federal, con la denominación y reconocimiento de un tribunal administrativo dotado de plena autonomía para emitir sus fallos.

Su autonomía se manifiesta, como se expresa en la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal en que, "Ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrá intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del tribunal. Se consagrará así, con toda precisión, la autonomía orgánica del cuerpo que se crea; pues el ejecutivo considera que si esa autonomía no se otorga de manera amplia no se puede hablar propiamente de una justicia administrativa..."

Este Tribunal que en sus inicios tuvo una competencia exclusivamente fiscal, en la actualidad también conoce de multas administrativas por violación a leyes federales; pensiones civiles o militares; sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obra pública celebrados por la administración pública centralizada; etc...

Dicha competencia se encuentra establecida actualmente en el artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. Por lo que hace a la estructura del Tribunal, se referirá a ella en el siguiente capítulo del presente trabajo.

#### 1.4.-INSTRUCCION DEL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

El marco de regulación legal del Procedimiento Contencioso Administrativo que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación llamado juicio de Nulidad, lo constituyen la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y el Código Fiscal de la Federación, y supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles cuando la disposición que se vaya a aplicar de éste sea compatible con el procedimiento establecido en el Código Fiscal, es decir, que no vaya a introducir instituciones ajenas o extrañas o él al grado de que en lugar de complementarlo llegara a desvirtuar su naturaleza.

Las partes que intervienen en este juicio son el demandante; los demandados; el titular de la Dependencia o entidad de quien dependa la autoridad demandada; La Secretaría de Hacienda, cuando se controvierta el interés fiscal federal; y los terceros que tengan un derecho incompatible con la pretensión del demandante. Tienen el carácter de demandados, la autoridad que emitió la resolución impugnada y el particular o quien favorezca una resolución que sea materia de un juicio de lesividad.

La procedencia del juicio está íntimamente ligada a la competencia del propio Tribunal, por lo que el juicio será improcedente cuando se trate de una materia distinta de las señaladas en la Ley Orgánica del Tribunal, o que tratándose de una de esas materias, ya se haya impugnado mediante otro tipo de defensa, o que se trate de una resolución conexa de otra ya impugnada, o que ya sea cosa juzgada. También es improcedente el juicio cuando el promovente no tenga interés jurídico, sea extemporánea la presentación de la demanda,

no exista el acto reclamado, o no se haga valer agravio alguno.

Los casos de improcedencia darán lugar al rechazo de la demanda o al sobreseimiento parcial o total, que procede además, por desistimiento o muerte del demandante, por revocación del acto, o cuando la ley establezca un impedimento para que se emita resolución de fondo.

Las promociones que se presenten ante las Salas, inclusive la demanda, deberán estar firmadas por quien las formule, ya que de no cumplir con este requisito se tendrán por no presentadas, o menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, para lo cual se prevé que estampe su huella digital y que firme otra persona a su ruego.

Cuando no se promueva a nombre propio, la representación en juicio deberá estar plenamente acreditada, ya que se prohíbe la gestión de negocios. Para el acreditamiento de la personalidad, es necesario que ésta se haya otorgado a más tardar en la fecha de la presentación de la demanda o de la contestación, en su caso. Para tal efecto, es necesario que los particulares lo hagan en escritura pública o mediante carta poder firmada ante dos testigos, siendo rotificadas las firmas del otorgante y de los testigos ante notarios o ante los secretarios del Tribunal. La representación de las autoridades corresponderá a la Unidad Administrativa encargada de su defensa jurídica.

Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a persona o personas que a su nombre reciba notificaciones, quien podrá hacer promociones de trámite, rendir pruebas, presentar alegatos e interponer recursos; las autoridades podrán nombrar delegados para los mismos fines. Tanto los autorizados por los particulares, como los delegados de las autoridades, deberán ser licenciados en Derecho, ya que sin este requisito no podrán actuar o

nombre de sus patrocinados.

Por otro lado, los magistrados deberán excusarse de conocer de un juicio cuando exista la posibilidad de parcialidad por intereses personales de parentesco o de amistad, que señala el artículo 204 del Código Fiscal, excusa que será calificada por la Sala Superior.

Una vez iniciado el juicio se pueden presentar diversos incidentes, de los cuales la incompetencia en razón de territorio, la acumulación de autos, la nulidad de notificaciones, la interrupción por causa de muerte o disolución y la recusación por causa de impedimento, son de previo y especial pronunciamiento. Los incidentes ordinarios son la suspensión de la ejecución y la falsedad de documentos. Estos incidentes y su procedimiento de trámite se encuentran regulados en los arts. 217 al 229 del Código Fiscal.

La demanda se deberá de presentar ante la Sala Regional que tenga competencia donde se encuentra el domicilio fiscal del demandante, cuando dicho domicilio tenga sede dentro de la jurisdicción de tales Salas Regionales, o enviarse por correo certificado con acuse de recibo, siempre y cuando el actor tenga su domicilio fuera de la población en que se encuentre la Sala, y que el depósito se haga en la oficina de correos del domicilio del demandante dentro de los 45 días posteriores a la fecha en que surto efecto la notificación del acto impugnado o de que el promovente tuvo conocimiento de su existencia. En el juicio de lesividad la autoridad puede demandar la nulidad de la resolución dentro de los 5 años siguientes a la fecha en que lo emitió.

Los requisitos fundamentales de la demanda son el nombre y domicilio del demandante; la resolución que se impugna; el nombre

de los demandados y su domicilio en el juicio de lesividad; los hechos que originaron la demanda; las pruebas que se ofrezcan; los agravios; y el nombre y domicilio del tercero, en su caso. Cuando sea necesario, el Magistrado instructor requerirá al promovente para que en un plazo de 5 días complete o aclare su demanda.

Procede la ampliación de la demanda cuando se impugne una negativa ficta o cuando el actor no haya conocido los motivos o fundamentos de la resolución impugnada antes de la contestación de la demanda, y también cuando ya iniciado el juicio el actor tenga conocimiento de una notificación de un acto administrativo hecho anteriormente.

El tercero se puede apersonar en el juicio mediante escrito y pruebas que deberá presentar dentro de los 45 días siguientes a aquel en que surta sus efectos el traslado de la demanda.

Junto con la demanda se deberán adjuntar copias para las partes, la prueba de su personalidad, el documento que compruebe la existencia del acto impugnado, y la constancia de su notificación, en su caso; los cuestionarios de peritos y las pruebas documentales, o señalar el archivo en que se encuentren estos documentos.

Por otra parte, el demandado cuenta con 45 días para contestar la demanda y su ampliación. Deberá referirse a los incidentes de previo y especial pronunciamiento, en su caso; a la improcedencia y sobresumimiento; a cada uno de los hechos de la demanda; a sus argumentos de defensa; y a sus pruebas. Igualmente deberá adjuntar copias de su contestación, ampliación de los de su contraoparte, y las pruebas documentales que estime pertinentes.

En la contestación, y hasta antes del cierre de la instrucción, la autoridad podrá allanarse a las pretensiones del actor o revocar su resolución. En ningún caso podrá mejorar su resolución, ya que el tribunal deberá juzgar en los términos en que ésta fue dictado.

Tratándose de una impugnación de una negativa ficta, la contestación hace los veces de la emisión de la resolución que no fue dictada en tiempo, por lo que la autoridad deberá fundar y motivar la negativa.

Ya integrado el expediente con la demanda, la contestación, la ampliación de la demanda y su contestación, en su caso, el Magistrado instructor procederá al desahogo de pruebas, entre las que no procede la confesional de las autoridades mediante la absolución de posiciones; y si considera que hace falta alguna diligencia a fin de apreciar debidamente la controversia, podrá ordenar su práctica. La confesión expresa de las partes y los hechos legalmente afirmados por la autoridad hacen prueba plena, y las periciales y testimoniales pueden ser apreciadas con amplia libertad por la Sala, pero si del enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas la Sala adquiere una convicción distinta sobre los hechos, puede realizar una nueva valoración, previa justificación del caso.

El último elemento con que cuenta la Sala para cerrar la instrucción son los alegatos que deben rendir las partes dentro de los 5 días siguientes a la notificación de que ha concluido la sustanciación del juicio, con lo que el asunto quedará para sentencia.

La sentencia se pronunciará por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados integrantes de la Sala, dentro de los sesenta días siguientes a aquel en que se cierra la instrucción.

en el juicio. Para este efecto el Magistrado Instructor formulará el proyecto respectivo dentro de los 45 días siguientes al cierre de la instrucción.

El sentido de la sentencia podrá ser de validez, de nulidad, o de nulidad para efectos, en cuyo caso se deberá precisar la forma y términos en que se deberá cumplimentar.

La declaración de nulidad procede en cualquiera de los 5 supuestos señalados por el artículo 238 del Código Fiscal que se enuncian a continuación:

1.-Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado, o tramitado el procedimiento del que se deriva dicha resolución.

2.-Omisión de los requisitos formales exigidos en las leyes, que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación y motivación, en su caso.

3.-Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trascienda el sentido de la resolución impugnada.

4.-Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.

5.-Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiere dichas facultades.

En caso de que el Magistrado Instructor no formule su proyecto de sentencia o la Sala no la dicte en los plazos establecidos, procede la excitativa de justicia ante la Sala Superior, que puede hacer valer cualquiera de las partes.

Dentro del Juicio de Nulidad se establecen dos recursos procesales: El de Reclamación y el de Revisión.

El de Reclamación procede ante la Sala Regional, en contra de las resoluciones del Magistrado Instructor que desechen la demanda, la contestación o alguna prueba, que decreten el sobreseimiento del juicio o aquellas que rechacen la intervención del tercero. La reclamación se interpondrá dentro de los 15 días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación respectiva.

Una vez interpuesto el recurso, el Magistrado Instructor ordenará correr traslado a la contraparte por el término de 15 días para que exprese lo que a su derecho convenga y sin más trámite dará cuenta a la Sala para que resuelva en el término de 5 días. El magistrado que haya dictado el acuerdo recurrido no podrá excusarse.

Por lo que hace al recurso de Revisión, como es objeto de estudio del presente trabajo, el mismo se abordará detalladamente en los capítulos subsecuentes.

## CAPITULO 2.-ANTECEDENTES DEL RECURSO DE REVISION.

2.1.-El recurso de Súplica.

2.2.-Ley de Justicia Fiscal.

2.3.-El recurso de Revisión Fiscal.

2.4.-Creación del recurso de Revisión ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

2.5.-Creación de la Sala Superior y de las Salas Regionales del Tribunal Fiscal de la Federación.

2.6.-Supresión del recurso de Revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

## 2.1.-EL RECURSO DE SUPLICA.

El antecedente del recurso de Revisión, lo encontramos en el antiguo recurso de Súplica que establecía el texto original de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente en 1917, y que en su artículo 104 fr. I disponía lo siguiente:

"Artículo 104.-Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer:

I.-De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre cumplimiento y aplicación de leyes federales, o con motivo de los tratados celebrados con potencias extranjeras. Cuando dichas controversias sólo afecten a intereses particulares, podrán conocer también de ellos, a elección del actor, los jueces y los tribunales locales de los Estados, del Distrito y Territorios. Las sentencias de primera instancia serán apelables para ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado. De las sentencias que se dicten en segunda instancia, podrán suplicarse para ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, preparándose, introduciéndose, y substanciándose el recurso en los términos que determine la ley".

El citado recurso de Súplica, en materia fiscal, se encontraba reglamentado en los artículos 32 y 35 de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación de 1932, y en la ley de Amparo de 18 de octubre de 1919 en sus artículos 131 al 146.

Respecto de la reglamentación del recurso de Súplica, el maestro Fix Zamudio (8), nos dice que "resulta significativo que la ley de Amparo de 1919 hubiese regulado ese recurso de Súplica del artículo 104 constitucional, en forma paralela al juicio de

(8).-Fix Zamudio, Héctor, Ensayos sobre el Derecho de Amparo, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 1993, Pg. 121.

amparo directo en materia judicial, de manera que el afectado con una resolución judicial dictada en segunda instancia por un tribunal federal o por los de los Estados, del Distrito Federal y Territorios, con motivo del cumplimiento y aplicación de leyes federales o de los tratados celebrados con potencias extranjeras, podía elegir entre estos dos medios de impugnación".

En efecto, el artículo 131 de la ley de Amparo de 1919 disponía que: "Las sentencias definitivas dictadas en segunda instancia por los tribunales federales, o por los de los Estados, del Distrito Federal y Territorios con motivo de las controversias que se susciten sobre cumplimiento y aplicación de las leyes federales o de los tratados celebrados con las potencias extranjeras podrán combatirse ante la Suprema Corte por medio del juicio de amparo, cuando se reúnan los requisitos que al efecto exige el título I de la presente ley, o por el de Súplica, en los términos que establece este capítulo. El uso de uno de dichos recursos excluye al otro".

Existiendo la Súplica también en materia fiscal, se lograba el equilibrio procesal entre las autoridades demandadas y los particulares inconformes con un acto administrativo en materia tributaria, puesto que en los términos de la ley de Amparo mencionada y la Orgánica de la Tesorería de la Federación, el contribuyente podía elegir entre el juicio de amparo y el citado recurso de Súplica para combatir directamente ante la Suprema Corte de Justicia una resolución desfavorable dictada por el Tribunal Unitario de Circuito correspondiente, en las controversias ordinarias federales que se tramitaban con anterioridad al establecimiento del Tribunal Fiscal de la Federación para combatir los actos administrativos; y la autoridad, aunque no pudiera acudir al juicio de amparo, sí estaba facultada para hacer valer sus derechos a través del mencionado recurso de Súplica.

Por otra parte, es importante exponer el criterio jurisprudencial que sostuvo la Suprema Corte de Justicia de la Nación respecto del citado recurso de Súplica, ya que pocas veces en la historia de dicha institución, ésta ha tenido una interpretación tan vacilante sobre algún problema que se ha sometido a su consideración.

En efecto, cinco veces, durante el lapso comprendido entre 1917 y 1929, varió la Suprema Corte su interpretación de la fracción I del artículo 104 constitucional en la parte relativo al recurso de Súplica.

A partir del 30 de junio de 1919 (Tomo V del Semanario Judicial de la Federación, pg. 215), se sostuvo que "la jurisdicción concurrente, establecida en la segunda parte del artículo 104 constitucional, se refiere al caso en que las controversias sólo afecten a intereses particulares; que sólo en esa hipótesis las sentencias de primera instancia serán apelables para ante el superior inmediato; que de las sentencias que se dicten en segunda instancia, sólo cuando las controversias afecten a intereses particulares, podrá suplicarse para ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, preparándose y substanciándose el recurso, en los términos que señalare la ley..."

Cuatro ejecutorias más, dictadas como la anterior, vinieron a formar jurisprudencia en el sentido de la tesis indicada que como se ve por la resolución transcrita, se alcanzó no por un análisis detenido y amplio del mandamiento en estudio, sino más bien limitándose el Tribunal a forzarlo en su texto, por cuanto que no es exacto que la fracción primera del artículo 104 dijera que "sólo cuando las controversias afectaren intereses particulares podría suplicarse para ante la Suprema Corte".

Esa jurisprudencia, sin embargo, no duró mucho tiempo. La Suprema Corte, desde el 3 de julio de 1922 (Tomo XI del Semanario Judicial de la Federación, pg. 215), cambió el criterio que venía sustentando en sus ejecutorias y decide que la Súplica es "procedente en materia federal, ya sea que la autoridad que conozca del negocio en que se interpone el recurso, pertenezca a uno u otro fuero". Se apoya dicha modificación en que la fracción I del artículo 104 constitucional, "después de establecer que corresponde a los Tribunales de la Federación conocer de todas las controversias que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de las leyes federales, y de dar competencia, además, a los Tribunales comunes de los Estados y Territorios para conocer de los mismos asuntos, cuando aquéllas controversias sólo afecten intereses particulares, se determina que las sentencias de primera instancia serán apelables y que de las que se dicten en segunda instancia podrá suplicarse", sin que dicho mandamiento constitucional haga "distinción alguna", por lo que los "Tribunales no deben hacerla".

También en este sentido se formó jurisprudencia que se mantiene hasta el 6 de agosto de 1928 cuando el Alta Tribunal, al fallar en esa misma fecha la resolución de otro recurso de Súplica, vuelve a tesis primitiva.

Este nuevo cambio en el sentido de interpretar como inicialmente lo había hecho, la fracción I del artículo 104, relativa al recurso de Súplica, se apoyó en la consideración de que "no es la Corte, sino la ley misma, la que distingue y crea una jurisdicción concurrente que, como muy bien se dice, tuvo por objeto facilitar a los particulares el ejercicio de sus derechos frente a las autoridades judiciales... que tratándose de una distinción hecha por la ley misma, no sería jurídico interpretar la fracción I del artículo 104 constitucional independientemente de esta distinción, o sea de la juris-

dicción concurrente creada por el propio precepto; que en la tesis que se adopta, no se coloca a la sociedad en condición inferior a los particulares, ni se rompe el equilibrio que debe existir en las contiendas judiciales, pues si conforme a ella al representante de la sociedad no puede hacer uso del recurso de Súplica, tampoco puede hacerlo el particular, cuyos intereses resultan afectados; y que, finalmente, en la repetida tesis no se da al precepto constitucional en cuestión, un sentido restrictivo, sino por el contrario, se reconoce implícitamente la facultad de ampliar el recurso a cuantos casos se crea necesario o simplemente conveniente, labor que no corresponde a los Tribunales encargados de la aplicación de la ley, sino al legislador".

Poco tiempo después, al fallarse el 8 de abril de 1929 otro recurso de Súplica, (Tomo XXV del Semanario Judicial de la Federación, pg. 197), se pronunció por mayoría de votos una ejecutoria en la que, variándose una vez más el precedente sentado, se resuelve que aquel recurso cabe en todas las controversias sobre aplicación de leyes federales.

Por último, a partir de 1930, la Suprema Corte de Justicia retornó definitivamente al criterio adoptado en 1919 consistente en que la Súplica sólo procedía en los negocios de jurisdicción concurrente; es decir, en aquellos en que, por mediar sólo el interés privado, puede el particular llevarlos, a su elección, ante los jueces federales o los magistrados del orden común.

Se considera que la interpretación que la Suprema Corte debió haberle dado al precepto que comentamos, es sin duda la de que nuestro máximo Tribunal tenía jurisdicción para conocer en última instancia, a través del recurso de Súplica, de todo juicio motivado por la aplicación de leyes federales, esto es, para los negocios en que la Federación estuviere interesada, y no, como lo estableció, sólo cuando las controversias afectasen intereses particulares.

En consecuencia, tenemos que reducido la competencia de la Corte en asuntos diversos a la materia del amparo, a ser un Tribunal que protegía sólo intereses privados, fundamentalmente en materia mercantil, pronto surgió la idea de suprimir el recurso. La iniciativa presentada al Congreso para reformar el precepto que nos ocupa, indicaba la supresión del recurso de Súplica sólo en las controversias sobre cumplimiento de leyes federales que únicamente interesaran a particulares, esto es, en materia mercantil.

Sin embargo, como por la jurisprudencia de la Suprema Corte la Súplica estaba limitada precisamente a esas controversias, el dictámen definitivo ya no contuvo limitación alguna y se suprimió dicho recurso para todos los casos mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación, de fecha 18 de enero de 1934.

En tal virtud, al suprimirse el recurso de Súplica, las autoridades hacendarias quedaron imposibilitadas para acudir a la Suprema Corte, en última instancia, para defender la legalidad de los actos administrativos que ellas mismas determinaban. Y no obstante que por diverso decreto, de 30 de diciembre de 1935, en donde se pretendió resucitar dicha Súplica exclusivamente en beneficio de las autoridades fiscales, la Suprema Corte declaró inconstitucional este medio impugnativo, por considerar que había sido suprimido totalmente del artículo 104 constitucional, según ya lo hemos precisado.

## 2.2.-LEY DE JUSTICIA FISCAL.

Con la expedición de la Ley de Justicia Fiscal, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de agosto de 1936, surge a la vida jurídica de México el Tribunal Fiscal de la Federación, como un Tribunal de lo Contencioso Administrativo dotado de plena autonomía para dictar sus fallos en representación del Poder Ejecutivo, con atribuciones de organismo autónomo independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otro organismo o autoridad administrativa, como se desprende de la exposición de motivos que al respecto indica:

"Ni el Presidente de la República, ni ninguna otra autoridad administrativa, tendrá intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal. La presente iniciativa tiene por objeto que tome nacimiento y se desenvuelva un órgano que prestigie a México una institución como la de la Justicia Administrativa, a la que tanto deben otros países en punto a la creación del derecho que regula los servicios públicos y construye alrededor de principios uniformes capaces de integrar un sistema de manera que en el futuro venga a sustituir con ventaja a las disposiciones administrativas que actualmente está obligado a dar el Propio Poder Ejecutivo para el buen funcionamiento y desarrollo de las actividades fiscales, tan íntimamente ligadas con la vida del Estado y con la posibilidad de éste para hacer frente a las necesidades colectivas cuya satisfacción tiene encomendadas".

Ahora bien, el artículo 1 de la ley de Justicia Fiscal señalaba que se creó el Tribunal Fiscal de la Federación con las facultades que esta ley le otorga. Se establece que las decisiones del Tribunal Fiscal tendrán fuerza de cosa juzgada; es cosa juzgada

relativo, que todavía puede destruirse por una sentencia de amparo. Ahora bien, la relatividad sólo existe cuando el fallo sea adverso al particular, pues cuando le sea favorable, la cosa juzgada será absoluta\*.

De lo antes expuesto, se advierte que las autoridades hacendarias en ningún momento pudieron interponer recurso alguno en contra de las resoluciones favorables a los particulares; éstos, por su parte podían interponer el juicio de amparo, pues el carácter de cosa juzgada era relativo. Es decir, procesalmente las partes no eran iguales, pues mientras una podía impugnar la resolución, la otra no podía hacer nada en su contra.

Por otro lado, el 30 de diciembre de 1938, el Congreso de la Unión expidió el Código Fiscal de la Federación, entrando en vigor el 1 de enero de 1939, obrogando la Ley de Justicia Fiscal de 1937 cuyos principios fueron incorporados al citado Código Fiscal.

En este ordenamiento legal se incluyeron aspectos fundamentales como la Teoría General de la Imposición, de las formas de extinción de los créditos fiscales, de los delitos e infracciones fiscales, del procedimiento administrativo de ejecución y, desde luego, el aspecto puramente procesal.

A pesar de existir este ordenamiento legal codificado que regulara la actuación del Tribunal Fiscal de la Federación, en torno del mismo se vertieron severas críticas ya que no existía constitucionalmente precepto alguno que previera la existencia de dicho Tribunal.

Estas severas críticas se originaron en virtud de que el texto original del artículo 104 constitucional, como ya lo preci-

samos, no hacía ninguna referencia respecto de Tribunal Administrativo alguno.

Esta situación perduró por algunos años, y no es sino hasta el 16 de diciembre de 1946 en que se publicó un decreto que adicionó la fracción primero del artículo 104 constitucional con un segundo párrafo, para quedar en la forma siguiente:

"En los juicios en que la federación esté interesada las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra las de tribunales administrativos creados por ley federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos".

Uno de los motivos principales que dieron origen a la citada adición, fue el de establecer a rango constitucional el reconocimiento expreso de la existencia de Tribunales Administrativos y consolidar el carácter constitucional de los mismos.

Respecto de la integración del Tribunal Fiscal de la Federación, en sus inicios, cabe decir que hasta 1946 se componía de 15 magistrados, tres por cada una de sus cinco Salas; pero a partir de 1947 se compuso de 21 magistrados, tres por cada una de sus 7 Salas que funcionaban también en Pleno y bastaba la presencia de 13 magistrados para sesionar. Cada Sala tenía un Presidente electo por un año y que podía ser reelegido, mientras que en forma análoga se elegía al Presidente del Tribunal quien por el tiempo que duraba en el cargo también era Presidente de la Sala de la que formaba parte.

Para los efectos de este apartado, ni en la ley de Justicia Fiscal, ni en el Código Fiscal de 1938 encontramos antecedente alguno del ahora recurso de Revisión establecido por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente.

En efecto, el primer recurso interponible en materia de lo contencioso administrativo que se estableció expresamente en contra de resoluciones definitivas pronunciadas por las Salas del Tribunal Fiscal, fue el recurso de queja. Este recurso se reglamentó en el artículo 11 de la ley de Justicia Fiscal en los siguientes términos:

"Si alguna de las salas dicta un fallo en contra de la jurisprudencia del Pleno, la parte perjudicada podrá ocurrir en queja dentro de los 5 días siguientes de la notificación. El Pleno, si encuentra fundado el agravio revocará el fallo, salvo que éste deba subsistir por otros motivos legales o que el Tribunal resuelva cambiar su jurisprudencia".

Para justificar la creación de este recurso, la exposición de motivos de la ley de Justicia Fiscal argumentó que "si alguna de las Salas dicta una resolución en contrario, procederá un recurso, el de queja, que permitirá que se haga un nuevo examen del caso, sólo para determinar si hubo violación de la jurisprudencia. No hay el peligro de que el recurso que se concede se utilice dolosamente para demorar la resolución definitiva de los asuntos, porque no se señala tramitación alguna o la queja, de modo que el Tribunal Pleno podrá decidirlo, desde luego."

Más tarde, en el Código Fiscal de 1938, la queja se reglamentó de tal manera que se convirtió en un verdadero medio de impugnación, ya que en el artículo 156 de dicho Código se ordenaba que del escrito de queja se corriera traslado por el término de 3 días o

la parte contraria, para que expusiera lo que ha su derecho con-  
viniere.

Por lo anteriormente expuesto, se puede advertir que ni  
en la ley de Justicia Fiscal, ni en el Código Fiscal de 1938 encon-  
tramos antecedente alguno del recurso de Revisión previsto en el  
Código Fiscal de la Federación vigente.

Y esto es evidente, por que el antecedente formal de  
dicho recurso, lo encontramos en el recurso de Revisión establecido  
por el decreto que creó un recurso ante la Suprema Corte contra  
sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación, publicado en el  
Diario Oficial el 31 de diciembre de 1946, recurso que se aborda-  
rá en el apartado siguiente.

### 2.3.- EL RECURSO DE REVISION FISCAL.

Como ya se expuso anteriormente, al suprimirse el recurso de Súplica que establecía el texto original del artículo 104 constitucional, las autoridades quedaron imposibilitadas para acudir en última instancia a la Suprema Corte de Justicia, para defender la legalidad de sus determinaciones.

Ante esta situación, y con motivo de la insistencia de las autoridades para que se les otorgara un medio para combatir las resoluciones de los Tribunales Administrativos, particularmente el Tribunal Fiscal de la Federación, y restablecer el equilibrio procesal entre las autoridades y los particulares, ya que estos últimos cuentan con el juicio de amparo, el Ejecutivo Federal, en el mes de noviembre de 1937 presentó una iniciativa para reformar el artículo 104 constitucional, para el efecto de que se restableciera el recurso de Súplica ante la Suprema Corte el cual había sido suprimido, como ya lo mencionamos, por decreto de 18 de enero de 1934. Esta iniciativa en su parte conducente decía que "en los juicios en que la Federación esté interesada, contra las sentencias de segunda instancia o del Tribunal Fiscal de la Federación, o contra los fallos definitivos de otros tribunales autónomos, cuando así lo prevengan las leyes procederá el recurso de Súplica ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y si no estuviere establecido ese recurso, los particulares podrán interponer amparo directo".

Esta iniciativa no prosperó en el Congreso de la Unión. No obstante tal situación, el 25 de septiembre de 1945 el Presidente de la República Presentó otra iniciativa ante la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, nuevamente para el efecto de reformar el artículo 104 constitucional. En esta iniciativa se reproduce así

Integramente la presentada con anterioridad sufriendo tan solo una variante: ya no se hizo referencia al recurso de Súplica, sino que simplemente se propuso otorgar al Poder legislativo federal la facultad de establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia, en los juicios en que la Federación estuviese interesado, contra las sentencias de segunda instancia o contra las de los tribunales administrativos creados por ley federal, siempre que dichos tribunales estuviesen dotados de plena autonomía para dictar sus fallos.

Es importante recalcar que tanto el artículo 57 de la Ley de Justicia Fiscal, como el 203 del Código Fiscal de la Federación de 1938, establecían "que los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación tendrán fuerza de cosa juzgada". Es decir, durante casi una década, las sentencias del Tribunal Fiscal tuvieron el carácter de cosa juzgada respecto de las autoridades, pues con excepción del recurso de queja que procedía en contra de las sentencias violatorias de la jurisprudencia o en contra de las sentencias dictadas en materia de Depuración de Créditos, no procedía ningún otro recurso en contra de ellas. Pero a pesar de lo que indicaba el texto de la ley, las autoridades no se conformaban con las sentencias del Tribunal y promovieron sendos juicios de amparo, por lo que la justicia federal fué formando una importante jurisprudencia que al integrarse debidamente quedó de la siguiente manera:

"El fisco, cuando usa su facultad soberana de cobrar impuestos, multas y otros pagos fiscales obra, ejerciendo una prerrogativa inherente a su soberanía, por lo cual no puede concebirse que el Poder pida amparo en defensa del propio Poder. Y esto es evidente, pues cuando ante el Tribunal Fiscal de la Federación ocurre el fisco federal, o sea el Estado por conducto de uno de sus órganos, si es verdad que ocude como parte litigante, también lo es que el acto que defiende no difiere del acto genuino de autoridad, él no puede

ser considerado como un derecho del hombre o como una garantía individual para el efecto de que la autoridad que lo dispuso estuviera en aptitud de defenderlo mediante el juicio de amparo como si se tratara de una garantía individual suya".(9)

Al establecer la Suprema Corte de Justicia el criterio que ya indicamos, las autoridades fiscales se vieron imposibilitadas para seguir promoviendo juicios de amparo en contra de las sentencias del Tribunal Fiscal, y para abrir una vía que permitiera hacer llegar a la justicia federal su inconformidad con las resoluciones de aquel, se promovió la reforma a la fracción primera del artículo 104 constitucional, misma que se efectuó por decreto del 16 de diciembre de 1946, y cuyo texto es el siguiente:

"En los juicios en que la federación esté interesada, las leyes podrán establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra las de tribunales administrativos creados por ley federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos"

El Ejecutivo Federal argumentó para justificar la creación de estos recursos que, de aprobarse la iniciativa, se legislaría lo que varias veces se había señalado como deseable en la doctrina constitucional mexicana en el sentido de que la jurisdicción de la Suprema Corte de Justicia estuviera fijada por principios uniformes lo mismo dentro del amparo que fuera de él; y que cesara la situación que se vivía en ese tiempo en que a través del juicio de amparo el negocio más insignificante llegaba a la Suprema Corte de Justicia y en cambio estuvieran negados al Tribunal Supremo negocios importantísimos en que los intereses públicos estuviesen de por medio.

(9).-Tesis 503, Pg. 951 del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1955, 3era. Parte, 2do. Sala.

Por su parte, en el dictámen formulado por la Primera Comisión de Puntos Constitucionales de la Cámara de Diputados, respecto de la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal que se comenta, se enfatizó que dicha iniciativa sólo tendía a devolver a la jurisdicción de la Suprema Corte una materia que, conforme a las mejores tradiciones constitucionales de México, debía pertenecerle, que era la de decir la última palabra en todas aquellas controversias que afectaran el interés público y que derivaran de la aplicación de leyes federales.

Y por otro lado, en el dictámen emitido por la Segunda Comisión de Puntos Constitucionales de la Cámara de Senadores, se destacó que como la Suprema Corte de Justicia de la Nación estimaba que sólo una reforma constitucional podía concederle jurisdicción para que el Estado tenga el recurso para llegar a ella, y como seguramente se estaría de acuerdo en que la situación del Estado era injusta y antijurídica, pues mientras se permitía a los intereses privados a través del juicio de amparo, acudir a la Suprema Corte, se negaba a los intereses públicos, era indispensable la reforma que se discutía.

La iniciativa del Ejecutivo Federal que se comenta, culminó con la reforma de la fracción I del artículo 104 constitucional, y se abrió así la posibilidad de que el legislador en materia federal estableciera recursos ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación en los juicios en que la Federación estuviese interesada, contra las sentencias de Tribunales Administrativos creados por ley federal, siempre que dichos tribunales estuviesen dotados de plena autonomía para dictar sus fallos.

Con base en esta reforma constitucional, el Congreso de la Unión expidió la "Ley para crear un recurso ante la Suprema Corte contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación", publicada en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1946, iniciando su vigencia el 10 de enero de 1947.

En dicha ley, se establecía que las sentencias que dictara el Tribunal Fiscal en los distintos negocios de su competencia, contra los que no procediera recurso, serían revisables a petición de parte por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando el interés del negocio no se hubiera precisado, no fuera precisable o fuera de \$20 000. o mayor. En dicha ley también se establecía que el recurso de sustanciaría en los términos, forma y procedimiento que señalaba la ley de Amparo para la revisión de las sentencias dictadas por los Jueces de Distrito en Amparo indirecto. También se precisaba que la suspensión del procedimiento otorgado durante el juicio ante el Tribunal Fiscal, continuaría en vigor al tramitarse dicho recurso mientras se mantuviera la garantía del interés fiscal.

En la misma fecha en que se creaba el recurso de Revisión, por la ley que comentamos, se incorporó a la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación la materia Hacendaria del Distrito Federal, y para tal efecto, el Congreso de la Unión decretó algunas reformas a la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal mediante decreto publicado el 31 de diciembre de 1946. Dichas reformas entraron en vigor el 1 de enero de 1947, atribuyendo las funciones fiscales del mencionado Departamento a la Secretaría de Hacienda, y ordenando que el servicio de Justicia Fiscal del Distrito Federal, se ajustara para lo sucesivo a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación.

Posteriormente por Decreto de 30 de diciembre de 1949, se amplió la competencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte a aquellos negocios cuya cuantía no se hubiese precisado, no fuese precisable o fuese de \$20 000. o más. Originalmente, el decreto de 1946 que creó el recurso de Revisión, establecía que los negocios serían recurribles si la cuantía fuese de \$50 000. en adelante, pero mediante decreto de 31 de diciembre de 1949, se reformaron los artículos 1 y 2 de la ley que se menciona, para efecto de que la cantidad de \$50 000. que se había fijado como límite para la procedencia del recurso se redujera a \$20 000.

Por otro lado, con el objeto de no excluir a la materia tributaria local de los alcances del recurso de Revisión, el 29 de diciembre de 1948 se promulgó una nueva ley que creó un recurso de Revisión de las sentencias del Tribunal Fiscal en los juicios de nulidad promovidos contra las resoluciones de las autoridades del Departamento del Distrito Federal.

En su artículo 1 se establecía que las sentencias definitivas que dictara el Tribunal Fiscal, en los juicios en que se demandara la nulidad de resoluciones de las autoridades que manejaban la Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal, serían revisables a petición de éstas, por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando el interés del negocio excediera de \$5 000. En el caso de prestaciones fiscales que se causaran periódicamente, el interés fiscal del negocio se calcularía sumando las prestaciones correspondientes a un año. Posteriormente, por reforma de 30 de diciembre de 1950, se amplió la competencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, para conocer del recurso, cualquiera que fuese la cuantía del negocio.

De esta forma, es evidente que a partir de la trascendental reforma al artículo 104 constitucional en la que se estableció la posibilidad de que las autoridades pudieran acudir, en última instancia, a la Suprema Corte de Justicia para defender la legalidad de sus determinaciones, las autoridades enjuiciadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación obtuvieron un medio de defensa para combatir las resoluciones de éste que les fueron adversas, inclusive las autoridades hacendarias del Departamento del Distrito Federal, que ya desde entonces sus actos de naturaleza fiscal podían ser juzgados por el citado tribunal.

Es importante resaltar, que el recurso de Revisión establecido para las autoridades que manejaban en esa época la Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal, ocasionó una gran polémica en el sentido de que únicamente éstos (o sea, las autoridades) estaban facultados para interponerlo, y no los particulares.

Por último, se puede advertir que de la importante reforma constitucional de diciembre de 1946 se incorporaron una serie de principios fundamentales a nuestra Carta Magna que pueden ser resumidos de la siguiente forma:

1.-El reconocimiento de que la Suprema Corte, como tribunal federal, tiene una jurisdicción en los negocios federales diversos, independiente de la que ejercita en materia de amparo.

2.-La aprobación, sin lugar a dudas, de la existencia de los Tribunales Administrativos.

3.-La aceptación de que es al Congreso a quien compete, mediante leyes que dicte, regular la jurisdicción de la Suprema Corte. (10)

(10).-Cfr. Carrillo Flores, Antonio, La significación de una creciente reforma constitucional, en "Revista de la Escuela Nacional de Jurisprudencia", Tomo IX, ene-feb-marzo de 1947, núm. 33, pgs. 9-13.

No hay que olvidar que también como consecuencia de la reforma al artículo 104 constitucional de 1946, la mayor parte de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación dejaron de tener la calidad de cosa juzgada, ya que paralelamente a la reforma, según ya lo precisamos, se estableció el recurso de Revisión ante la Suprema Corte, por un lado; y también se inició el grave rezago que tuvo que controlar la H. Suprema Corte de Justicia y, posteriormente, el H. Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación (actualmente Sala Superior).

En efecto, como el recurso de Revisión se utilizó de una manera indiscriminada e invariable por las autoridades, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se vió abrumada de asuntos, de tal modo que se formó un elevado estado de rezago que dió lugar a que en 1966 se expidiera un nuevo Código Fiscal de la Federación, entrando en vigor el 1 de abril de 1967. Con la entrada en vigor de este Código, se abrogaron los dos decretos que crearon los recursos de Revisión ante la Suprema Corte, y en tres artículos (242, 243 y 244) se dió vida a un recurso que sustituyó a los dos anteriores que formalmente se le llamó Revisión Fiscal.

## 2.4.-CREACION DEL RECURSO DE REVISION ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

La reforma constitucional del artículo 104 en su fracción I, según ya se precisó, trajo como consecuencia la aceptación de la existencia de los tribunales administrativos, particularmente el Tribunal Fiscal de la Federación, así como que se sentaran las bases constitucionales para la justificación de dichos tribunales. La reforma mencionada estableció que en los juicios en que la Federación estuviera interesada, las leyes podrían establecer recursos ante la Suprema Corte de Justicia contra las sentencias de segunda instancia o contra las de tribunales administrativos creados por ley federal, siempre que dichos tribunales estén dotados de plena autonomía para dictar sus fallos.

Como resultado de la reforma constitucional antes citada, el Congreso de la Unión expidió el decreto de 31 de diciembre de 1946, estableciendo en favor de las autoridades hacendarias y potestativo para los particulares, el recurso de Revisión contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación, en asuntos en que la cuantía se encontraba determinada y fuese mayor de \$20 000, o bien cuando el crédito no estaba determinado.

El principal objetivo que se buscaba con la reglamentación del recurso de Revisión, fue el de que las autoridades hacendarias contaran con un medio jurídico de defensa o efecto de poder combatir las sentencias emitidas por las Salas o por el entonces Pleno del Tribunal, objetivo que lograron conseguir con el citado decreto de 1946.

Posteriormente, ya que las autoridades hacendarias contaron con este medio de defensa establecido a su favor, usaron e inclusive abusaron del recurso al hacerlo valer en contra de aquellas sentencias que les fueran adversas. Este uso excesivo del recurso contribuyó a la formación de un elevado estado de rezago en la Segunda Sala Administrativa en la Suprema Corte de Justicia; es decir que ingresaron a la Segunda Sala una mayor cantidad de expedientes que los que se resolvieron, haciéndose cada vez más difícil la resolución de los mismos en forma eficaz y expedita.

A través de otro decreto publicado en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1948, entró en vigor el 1 de enero de 1949 la "Ley que crea un recurso de revisión de las sentencias del Tribunal Fiscal en los juicios de nulidad promovidos contra las resoluciones de los autoridades del Departamento del Distrito Federal", substanciable también ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, reservado expresamente para las autoridades hacendarias, sin limitación alguna por cuantía o por otra circunstancia.

Ambos recursos de Revisión contribuyeron a que la Segunda Sala Administrativa se saturara con una gran cantidad de expedientes sujetos a Revisión, rebasando los límites de su capacidad. Ante este considerable rezago, se tuvo que estructurar algún mecanismo tendiente a aliviar esa situación.

Estas circunstancias provocaron las reformas constitucionales y orgánicas desde el 28 de octubre rigen para el Poder Judicial de la Federación.

Con la expedición del Código Fiscal de 1967, varió un tanto el panorama procesal en materia de recursos durante la sustanciación del juicio de nulidad. En este nuevo Código, aunque se

conservó el recurso de Revisión ventilable ante la Suprema Corte de Justicia, éste quedó configurado como una tercera instancia ya que con este ordenamiento legal se creó un recurso también de Revisión interponible ante el entonces Pleno del Tribunal Fiscal, como una innovación indispensable, tal como lo señala la exposición de motivos del entonces Código Fiscal de la Federación, que establecía que:

"Como una innovación indispensable para proteger los intereses nacionales, se crea un recurso que pueden hacer valer las autoridades contra las sentencias de las Salas y del que debe conocer el Tribunal Fiscal en Pleno. EL recurso debe interponerse sólo cuando se trata de un asunto de importancia y trascendencia a juicio de los titulares de la Secretaría, Departamento o de los organismos autónomos, quienes expresamente deberán autorizar dichos recursos, o en su ausencia los funcionarios que legalmente deban sustituirlos".

El texto original del artículo 240 del Código Fiscal de la Federación de 1967, estableció que el recurso de Revisión sólo procedía contra resoluciones que pusieran fin al juicio; por lo mismo, el Pleno desechó las Revisiones interpuestas contra resoluciones de las Salas, mediante las cuales se hubiese negado el sobreseimiento parcial o total de un juicio, porque no ponía fin a la primera instancia; esto ameritó otra reforma del precepto, misma que fue publicada en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1968, haciéndose extensiva la procedencia del recurso en la parte que ahora incluye como recurribles las resoluciones de las Salas que decretan o niegan sobreseimiento.

El Código Fiscal de 1967, establecía en su artículo 240 que las Resoluciones de las Salas del Tribunal Fiscal que decretaran o negaran sobreseimiento y las que pusieran fin al juicio

serían recurribles por las autoridades ante el Pleno, cuando el recurso fuera de importancia y trascendencia, a juicio del titular de la Secretaría o del Departamento de Estado a que el asunto correspondía, o del Jefe del Departamento del Distrito Federal, o de los directores o jefes de los organismos descentralizados, en su caso.

También eran recurribles las sentencias de las Salas por violaciones procesales cometidos durante el procedimiento que hubiesen afectado el resultado del fallo.

Mientras que el reciente Código Fiscal de 1983 en su artículo 248 decía que las resoluciones de las Salas Regionales que decretaran o negaran sobreseimiento y las sentencias definitivas, serían recurribles por las autoridades ante la Sala Superior, cuando el asunto era de importancia y trascendencia, a juicio del Titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo u organismo descentralizado a que el asunto correspondiera.

También eran recurribles las sentencias de las Salas Regionales por violaciones procesales cometidos durante el procedimiento que afectaran las defensas del recurrente y trascendieran al sentido del fallo.

Respecto de su tramitación, el artículo 249 indicaba que debería ser interpuesta en escrito dirigido al Presidente del Tribunal, dentro del plazo de 15 días a aquel en que surtiera efectos la notificación de la resolución que se impugnaba. El escrito sería firmado por el titular de la Secretaría de Estado, Departamento Administrativo o por los directores o jefes de los organismos descentralizados, según correspondiera y en caso de ausencia, por quienes legalmente debieran sustituirlos.

Al recibir el recurso se designaba Magistrado Ponente, quien admitía el recurso si procedía y mandaría correr traslado a la parte contraria por el término de 5 días, para que expusiera lo que a su derecho conviniera. Vencido dicho término, el Magistrado Instructor, dentro de un plazo de un mes, formulaba el proyecto de resolución que se sometía a la Sala Superior.

Por lo anteriormente expuesto, se puede advertir que el recurso de Revisión creado por decreto de 31 de diciembre de 1946, tramitado ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, constituye sin duda alguna, el antecedente directo del recurso de Revisión interponible primeramente ante el Pleno del Tribunal Fiscal y, posteriormente ante la Sala Superior del mismo Tribunal.

En efecto, el citado Código Fiscal que entró en vigor en abril de 1967, estableció un filtro para evitar la proliferación de revisiones que se había producido anteriormente, según ya se precisó, y para ello señaló dos criterios, el primero, a través del citado recurso de Revisión interponible ante el Pleno del Tribunal Fiscal y, además, el concepto de la importancia y trascendencia del asunto materia de la controversia.

La importancia del asunto hace referencia al asunto en sí mismo considerado, mientras que la trascendencia mira a la gravedad o importancia de las consecuencias del asunto. De este modo, la importancia del asunto puede quedar en sí mismo desligada de la trascendencia del mismo, por que sus consecuencias no sean graves o muy importantes. La ley exige la Concurrencia de los dos requisitos, en virtud de lo cual la autoridad recurrente deberá razonar uno y otro.

La determinación de cuándo se está en presencia de un asunto excepcional por su importancia y trascendencia, puede hacerse por exclusión, estableciéndose que se encontrarán en esa situación aquellos negocios en que su importancia y trascendencia se puedan justificar mediante argumentos que no podrían formularse en la mayoría, ni menos en la totalidad de los asuntos, pues en ese caso se trataría de un asunto común y corriente, y no de importancia y trascendencia, en el sentido que se establece en la ley.

Tales consideraciones son expuestas en la siguiente tesis de jurisprudencia (Tesis 282, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 2da. parte, 1917-1975, pg. 472.), que al respecto dice lo siguiente:

"Se estará en presencia de un asunto de importancia y trascendencia cuando se expresen razones que se reúnen los dos requisitos, o sea, que se trata de un asunto excepcional (lo que se advertirá cuando los argumentos no pueden convenir a la mayoría o a la totalidad de asuntos), debido a su importancia por su gran entidad o consecuencia, y además, que la resolución que se pronuncie trascenderá en resultados de índole grave".

## 2.5.-CREACION DE LA SALA SUPERIOR Y DE LAS SALAS REGIONALES DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

Como ya se precisó, cuando se crea el Tribunal Fiscal de la Federación, por la Ley de Justicia Fiscal publicada en el Diario Oficial el 27 de agosto de 1936, éste se integraba y funcionaba en Salas y en Pleno.

Hasta 1946, el Tribunal Fiscal de la Federación se compuso de 15 magistrados, tres por cada una de sus cinco Salas; pero a partir de 1947 se compuso de 21 magistrados, tres por cada una de sus siete Salas que funcionaban también en Pleno y bastaba la presencia de trece magistrados para sesionar.

Conforme a lo dispuesto por la propia Ley Orgánica del Tribunal, publicada en el Diario Oficial el 2 de febrero de 1978, se modificó substancialmente la estructura del Tribunal Fiscal, fundamentalmente, en los siguientes términos:

Dicho cuerpo colegiado se encontraba integrado por siete Salas, éstas se componían por tres magistrados cada una y el órgano supremo de dicho Tribunal era el Pleno, el cual no formaba parte de las Salas, pero sí integraba quorum.

La reforma a la estructura del Tribunal consistió en que desapareció la séptima Sala y el Pleno, y se creó un organismo revisor que se le conoce actualmente como Sala Superior, mientras las anteriores Salas en lo sucesivo pasaron a denominarse Salas Regionales.

Por lo que toca a la Sala Superior, le fué delegada la facultad Plena ejercida anteriormente por los magistrados de las Salas. La Sala Superior se compone actualmente por 9 magistrados requiriéndose la presencia de 6 para sesionar..

Con la expedición de esta nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal publicado el 2 de febrero de 1978, quedó abrogada la anterior Ley que regía al Tribunal de 24 de diciembre de 1966.

En la nueva Ley Orgánica se previó la regionalización del Tribunal Fiscal estableciéndose para tal efecto Salas Regionales, ubicados en puntos estratégicos del país.

Bajo la estructura anterior las diversas Salas del Tribunal conocían indistintamente de los asuntos que competían a dicho organismo. Sin embargo, actualmente dicha competencia se encuentra determinada en función del domicilio fiscal del demandante, cuando dicho domicilio tenga sede dentro de la jurisdicción de las Salas Regionales. La finalidad de este medida fue la de acercar la Justicia Administrativa al domicilio de los particulares.

El antecedente directo de esta regionalización del Tribunal Fiscal, fue sin duda, el número cada vez mayor de juicios que se ventilaban ante el mismo, y sobre todo, la necesidad de actualizarse ante una política de la que no podía sustraerse en esa época, que era la llamada desconcentración administrativa.

En efecto, durante el sexenio del Presidente Echeverría la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, entre otras dependencias, decidió desconcentrarse administrativamente y para ello en 1973, por decreto presidencial, se crearon las Administraciones Fiscales Regionales, empezando a funcionar a partir de 1975, y acorde

con la política de desconcentración se solicitó la creación de Salas Regionales, obteniendo el apoyo oficial de distintas esferas gubernamentales, destacando el interés demostrado por el Presidente de la República. Los trabajos realizados al respecto, una vez que fueron debidamente estudiados y discutidos, desembocaron en la iniciativa de la nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, que una vez aprobada, trajo como consecuencia que dicho Tribunal adquiriera una novedosa estructura, desapareciendo el Pleno e integrándose la Sala Superior y las Salas Regionales de Dicho Tribunal.

Al iniciarse la vigencia de la nueva Ley Orgánica del Tribunal, las Salas metropolitanas se redujeron de 7 a 6, estas últimas con sede en el Distrito Federal, iniciando sus actividades el 1 de enero de 1979 las siguientes Salas Regionales:

Del Norte Centro con sede en Torreón; Del Noreste con sede en Nuevo León; De Occidente con sede en Guadalajara. A partir el 1 de octubre de 1980, se crearon las Salas Regionales del Noreste con sede en Cd. Obregón; Del centro con sede en Celaya y Del Golfo Centro, con sede en Puebla. El 15 de abril de 1982 iniciaron sus actividades las Salas Regionales de Hidalgo México, la del Pacífico Centro; la Del Sureste y la Peninsular.

Por último, a partir de 1992 la Región correspondiente al Pacífico Centro se dividió para integrar la de Morelos y la de Guerrero, respectivamente.

Por lo antes expuesto, se puede advertir que se dividió al país en doce regiones dentro de las cuales funcionaban Salas Regionales producto de la reforma a que aludimos.

Por otra parte conforme a las disposiciones transitorias de la citada Ley Orgánica, el artículo 2 señalaba que: "Apartir de la vigencia de esta ley los asuntos de la competencia del Tribunal en Pleno, que se encuentren pendientes de resolución, serán turnados a la Sala Superior, lo que designara magistrado ponente". Y con el fin de ser congruente con lo anterior, el artículo 3 establecía que: "Los asuntos promovidos ante la séptima Sala del Tribunal que desaparece, se distribuirán por partes iguales entre las 6 Salas Regionales con sede en el Distrito Federal a que este precepto se refiere".

Por lo que hace al recurso de Revisión, con la promulgación del nuevo Código Fiscal de 1982, éste no introdujo modificaciones de importancia en la regulación de la primera Revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal ni tampoco en la Revisión Fiscal propiamente dicha, que se interponía ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, ya que los artículos 248 al 250 de éste último ordenamiento, incorporaron con cambios muy secundarios, lo dispuesto por los artículos 240 al 244 del Código anterior, según ya se precisó en este capítulo.

Se puede señalar que estas modificaciones son simplemente detalle, y consistieron, en primer término, en separar en dos partes distintas la regulación de los dos Revisiones, que anteriormente figuraban en una sola.

En segundo término, el artículo 249, del Código de 1982 agregó un párrafo a lo establecido anteriormente por el artículo 241 que regulaba el Trámite de la primera Revisión, en el sentido de que la Sala Superior debía resolver únicamente sobre los agravios alegados contra la resolución recurrida, tomando en consideración sólo las pruebas que se hubiesen rendido ante la Sala Regional.

Finalmente, el artículo 250 del Código de 1982 aumentó a un millón la cuantía del negocio para que se considere de importancia y trascendencia, en lugar de los quinientos mil pesos señalados por el artículo 242 anterior.

A manera de resumen, se puede decir que con la entrada en vigor de la nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, el 1 de agosto de 1978, la que de acuerdo a una de las directrices fundamentales de la reforma administrativa de la época, que era la desconcentración de funciones, se afectó íntegramente la estructura del Tribunal, sustituyéndola por una organización regionalizada o desconcentrada.

Según tales reformas, el Tribunal se compuso de una Sala Superior que fungiría como coordinadora y que actuaría como revisora de los fallos dictados por las llamadas Salas Regionales, mismas que se distribuyeron en todo el territorio nacional de conformidad con la reforma, con la intención de acercar al gobernado los medios de impugnación competencia de dicho Tribunal.

Antes de seguir adelante, conviene hacer un breve resumen del desarrollo que tuvo el recurso de Revisión, objeto de estudio del presente trabajo, en materia fiscal, desde sus orígenes, a través de los diversos ordenamientos que lo fueron regulando, esto en virtud de que en el siguiente apartado se hará referencia a una trascendental reforma constitucional de 1987 y 1988, que sentó las bases de la regulación actual del recurso de Revisión.

Este resumen se puede hacer de la siguiente manera:

1.-La Ley de Justicia Fiscal y el Código Fiscal de 1938 no lo regulaban.

2.-En el año de 1946 se creó la ley que previó un recurso contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación que se ventilaba ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando el interés del negocio fuera de \$50 000, o mayor. Dicho recurso sería interponible a petición de parte.

3.-En el año de 1948 se emite la ley que creó un recurso de Revisión de las sentencias del Tribunal Fiscal contra resoluciones de las autoridades del Departamento del Distrito Federal. Dichas sentencias serían revisables únicamente a petición de las autoridades del Departamento cuando el interés del negocio excediera de \$5 000.

4.-En el año de 1949 se reformó la ley sobre la materia de 1946, estableciéndose que el recurso procedería cuando el interés del negocio no se hubiera precisado, no fuera precisable o fuera de \$20 000, o mayor.

5.-El Código Fiscal de 1966, en vigor a partir del 1 de abril de 1967, introdujo un nuevo recurso de Revisión interponible ante el Pleno del Tribunal, y denominó formalmente "Revisión Fiscal" al que se tramitaba ante la Suprema Corte de Justicia, sujetando su procedencia a los requisitos de importancia y trascendencia que deberían ser acreditados previamente al estudio del fondo del negocio. Además, como una innovación, estableció que si el valor del negocio era de \$500 000, o más, se consideraría que tenía las características requeridas para ser objeto del Recurso.

6.-El nuevo Código Fiscal, en vigor a partir del 1 de octubre de 1982, elevó la cuantía del negocio a un millón de pesos como mínimo para determinar la procedencia del Recurso de Revisión Fiscal.

7.-En el año de 1983 se reformó el artículo 250 del Código Fiscal, regulando la cuantía en cuarenta veces el salario mínimo elevado al año; además, se suprimió el requisito del examen previo al estudio del fondo del asunto, de la justificación de la importancia y trascendencia; sin embargo en la práctica se siguió examinando dicha justificación, lo cual pudo haber obedecido a una inercia procedimental o bien en razón del origen mismo del recurso de Revisión Fiscal toda vez que de la exposición de motivos correspondiente no se advierte que la intención del legislador haya sido la de suprimir esa facultad de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

8.-Por decreto publicado en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1985 se estableció que, en materia de contribuciones, para determinar la cuantía del asunto se consideraría el monto que resultara de dividir el importe de la contribución entre el número de meses del periodo que se tratara y multiplicar el cociente por doce.

9.-Por último, el 31 de diciembre de 1986 apareció publicado el decreto que reformó, entre otros, el artículo 248 del Código Fiscal para fijar la cuantía de los negocios materia del recurso de Revisión en 100 veces el salario mínimo general diario de la zona económica correspondiente al Distrito Federal.

2.6.-SUPRESION DEL RECURSO DE REVISION ANTE LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.

El ordenamiento jurídico positivo mexicano sufrió una histórica y trascendental transformación con motivo de las reformas constitucionales publicadas en el Diario Oficial el 17 de marzo y el 10 de agosto de 1987.

Dicha reforma constitucional influyó de manera decisiva sobre la materia Contencioso Administrativa al sentar las nuevas bases constitucionales y legales que regirían dicha materia hasta nuestros días.

La reforma constitucional a que aludimos, que fundamentalmente se refirió al Poder Judicial de la Federación, puede ser resumida en los siguientes puntos:

1.-Se asignó a la Suprema Corte de Justicia, en exclusiva, el control de la constitucionalidad de leyes, tratados y reglamentos, tanto federales como locales, para lo cual se propuso la reforma de la fracción VIII del artículo 107 constitucional.

2.-Se asignó a los Tribunales Colegiados de Circuito el control de la legalidad, para lo cual se reformaron las fracciones V y VIII del propio artículo 107 constitucional.

3.-Se confirió a la Suprema Corte la facultad para atraer a su conocimiento, tanto los juicios de amparo directo como los recursos de revisión en amparo indirecto, que por su importancia considerara conveniente conocer, y para ello se adicionó la fracción V del artículo 107, además de la reforma a la fracción VIII del

del mismo artículo.

4.-Se confirió al Pleno de la Suprema Corte la facultad para determinar el número, división en circuitos, jurisdicción territorial y especialización por materia de los Tribunales de Circuito y Juzgados de Distrito, y la facultad de dictar acuerdos generales que persiguieran la mejor distribución del trabajo entre las Salas, en los términos de los párrafos quinto y sexto del artículo 94 constitucional, lo que permitiría mayor agilidad en la administración de justicia y evitaría las frecuentes reformas a la ley Orgánica del Poder Judicial.

5.-Se aumentó de 4 a 6 años la duración del término de los nombramientos de Magistrados de Circuito y Jueces de Distrito, para lo cual se reformó el artículo 97.

6.-Se reformó el artículo 101 para que los miembros del Poder Judicial de la Federación pudieran desempeñar funciones docentes, siempre y cuando no fueran remunerados.

7.-Se incorporó el fundamento constitucional para la justicia administrativa Federal y del Distrito Federal, para lo cual se adicionó la fracción XIX-H del artículo 73 constitucional y se adecuó el artículo 104 para el conocimiento del recurso de Revisión por los Tribunales Colegiados de Circuito.

Es importante destacar, como ya se mencionó, que en las reformas aludidas se incluyen también las nuevas bases constitucionales de la Justicia Contencioso Administrativo.

La Justicia Contencioso Administrativo tiene una justificación indiscutible, pues el exámen jurisdiccional de los actos

administrativos requiere de una mayor especialización de los jueces, quienes, además de contar con la formación jurídica general, deben tener una preparación relativa a las materias que competen a la Administración Pública, es decir, existen características técnicas que demandan del juzgador un conocimiento, que en algunos casos, va más allá de la ciencia jurídica en general y, por otra parte, el interés público que inspira los actos de la Administración necesita de un análisis que lo considere y respete.

La reforma constitucional de la fracción primera del artículo 104, de 25 de octubre de 1967, resultado de las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación promulgado el 30 de diciembre de 1966, incorporó a la constitución dos normas de reconocida utilidad: la que autorizó tribunales de lo Contencioso Administrativo, tanto Federales como del Distrito Federal, y la norma relativa a la regulación del recurso de Revisión ante la Suprema Corte de Justicia.

La iniciativa de reformas a la Constitución, de 28 de octubre de 1986, propuso la hoy vigente fracción IV del artículo 116 para dar fundamento constitucional a los Tribunales de lo Contencioso Administrativo que quieran instituir las constituciones y leyes de los Estados.

La reforma constitucional de abril de 1987 que adicionó la fracción XIX- H del artículo 73 constitucional, como ya se mencionó, sancionó plenamente la creación de tribunales de lo contencioso administrativo federales y del Distrito Federal, asignando al Congreso de la Unión la facultad para expedir leyes que instituyeran dichos tribunales dotados de pleno autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se suscitaren entre la Administración Pública Federal o del Distrito Fede-

ral y los particulares estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

Y con el objeto de respetar la materia del artículo 104 constitucional, que se refiere a la competencia de los Tribunales de la Federación, se derogaron los párrafos segundo, tercero y cuarto de la fracción I del artículo 104 constitucional y se adicionó con la fracción 1-B, que quedó de la siguiente forma:

"Artículo 104.-Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer:

1-B.-De los recursos de Revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales de lo Contencioso Administrativo a que se refiere la fracción XIX-II del artículo 73 y, fracción IV, inciso e) del artículo 122 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellos dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno".

Es de advertirse que a raíz de las reformas constitucionales a que aludimos, se creó un nuevo sistema judicial que reservó a la Suprema Corte de Justicia el control de la constitucionalidad y atribuyó a los Tribunales Colegiados de Circuito la legalidad sin distinción de cuantía, penalidad o características especiales de las cuestiones judiciales involucradas.

Sobre este punto en particular, la maestra Landa Durán(11), considera que "es precisamente dentro de este sistema judicial que aparece el nuevo recurso de Revisión, con características propias que lo desligan de su antecesor, el recurso de Revisión Fiscal, instituido mediante decreto por el que se reformaron, adicionaron y derogaron diversas disposiciones del Código Fiscal, publicado en el Diario Oficial el 5 de enero de 1988."

Para justificar la reforma que se planteó, el Ejecutivo Federal, argumentó que los Tribunales Colegiados de Circuito conocerían, en exclusiva, de los amparos en que se cuestiona la legalidad de los actos de autoridad, particularmente las sentencias de los demás tribunales del país, incluido el Tribunal Fiscal de la Federación.

También se argumentó que los Tribunales Colegiados conocerían de los Revisiones que se interpusieran contra las resoluciones definitivas de los Tribunales Administrativos, como el citado Tribunal Fiscal, con lo cual se establecía su necesario engrace con el Poder Judicial Federal.

La consecuencia político social de dichas reformas, según se mencionó en la exposición de motivos de la reforma a que aludimos, sería la de lograr un impulso importante para una expedita impartición de justicia así como la simplificación de los procesos jurisdiccionales, con el objeto de que se propiciara que el Tribunal Fiscal de la Federación quedara engrazado con el Poder Judicial de la Federación para que el proceso fiscal se regionalizara y se simplificara integralmente.

Por otro lado, y con el objeto de reducir el número de instancias procesales, se propuso una reforma a la regulación del

(11).-Landa Durán, Graciela, El recurso de Revisión en materia fiscal, en Revista "Alegatos", editada por la UAM, sep-diciembre de 1988, pg. 109.

recurso de Revisión, y al respecto se fusionaron los recursos de Revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación y el de Revisión ante los Tribunales Colegiados de Circuito que tocaba interponer a la administración fiscal, en un solo recurso, que establecería con vigencia a partir del 15 de enero de 1988, el artículo 104, fracción B de la Constitución.

La modificación que se propuso, se argumentó que tendría las siguientes ventajas:

La eliminación de una etapa procesal, con su consecuente influencia en la simplificación y prontitud del proceso.

La impugnación de la administración fiscal sería ante el mismo tribunal que conociera del juicio de amparo que, en su caso, promovieran los particulares.

La interposición del recurso por el órgano encargado de la defensa jurídica de la autoridad aseguraría que esta atribución, tan importante para la defensa de las autoridades, se haría con la seriedad y profundidad que exigen los casos que así lo ameritaran.

La tramitación paralelo y simultánea del amparo directo y de la Revisión en los casos en que coincida su interposición.

La resolución definitiva de la controversia en la región en que surge, al sustituir la Revisión en la ciudad de México por una Revisión ante los Tribunales Colegiados de Circuito establecidos en todo el territorio nacional, llevaría a sus últimas consecuencias la regionalización de la justicia fiscal federal.

Como se puede advertir, fue propósito básico de la reforma que se analiza el que los Tribunales Colegiados de Circuito fijaran el criterio definitivo de la legalidad.

La iniciativa de reforma constitucional que se comenta, trajo como consecuencia importantes y profundos cambios al Código Fiscal de la Federación y al procedimiento Contencioso Administrativo que se ventilaba ante dicho organismo, así como también a su ley Orgánica.

En el mes de noviembre de 1987, el Presidente de la República presentó al Congreso de la Unión una iniciativa de ley en la que propuso una serie de reformas trascendentales entre las que destacaban la derogación del entonces conocido recurso de Revisión Fiscal que establecía el artículo 250 del Código Fiscal vigente, así como la del recurso de Revisión que se interponía ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal, mismos recursos que, según la exposición de motivos de la citada reforma, se fusionaron en uno solo que actualmente está en vigor y que se conoce simplemente con el nombre de "Revisión", y que constituye el objeto de estudio del presente trabajo.

La iniciativa de ley que se analiza no alteró la naturaleza del acuerdo impugnado ante el Tribunal, en el sentido de que se podía seguir impugnando un acuerdo administrativo que lesionara ilegalmente el derecho patrimonial de un particular.

Tampoco cambiaba la iniciativa la determinación de quienes pueden ser partes en el juicio de nulidad aunque excluyó a los terceros perjudicados. El actor seguiría siendo un particular o un ente paraestatal que pretendiera la reparación de un derecho subjetivo violado.

Es importante señalar que suprimido en la iniciativa el recurso de Revisión ante la Sala Superior, los Salas Regionales quedaron como de única instancia en la Jurisdicción administrativa.

Sobre esta cuestión, el maestro Cortino Gutiérrez (12), comenta que "ése recurso de Revisión que la iniciativa suprimió, había sido la esencia misma de la función jurisdiccional de la Sala Superior, de tal manera que redujo notoriamente la función de la misma. Por lo que se puede apreciar, las funciones de la Sala Superior tienen un muy reducido alcance, y quedaron restringidos casi o nada por la enorme cuantía involucrada en los juicios, o serían de muy difícil, sino imposible, precisión".

Es importante destacar que la estructura del Tribunal de lo Contencioso del Distrito Federal, tiene una esfera competencial más amplia que la de el Tribunal Federal. No se restringe a la materia Tributaria, alcanza prácticamente todo el campo administrativo del Departamento del Distrito Federal, y tiene un recurso ante su propia Sala Superior, en contra de los sentencias de los Salas de primera instancia. Con motivo de la iniciativa de reforma aludida, se piensa que se actuó contradictoriamente al suprimir la Revisión en la legislación Federal, y al haber establecido esta etapa procesal en el Territorio del Distrito Federal.

Ahondando sobre esta situación, el entonces presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ministro Carlos del Río (13), señalaba que "debería tomarse la decisión jurídica y política de que los fallos de la jurisdicción administrativa, fuesen

(12). -Cortino Gutiérrez, Alfonso, "El recurso de Revisión en el procedimiento Contencioso Administrativo", en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Segunda Época, México, 1987, pg. 608.

(13). -Del Río, Carlos, "Justificación y necesidad de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo", en Revista del Tribunal Fiscal, México, 1987, pg. 154.

definitivos, y que no se incurriera en la aberración de que fueran revisados por un órgano del Poder Judicial Federal, como si éste fuera un Tribunal Contencioso Administrativo más".

El recurso de Revisión se encuentra regulado por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente, que por la importancia para el estudio que se realiza, a continuación se transcribe:

"Artículo 248.-Las resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos y las sentencias definitivas, podrán ser impugnados por la autoridad, a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, interponiendo el recurso de Revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la Sede de la Sala Regional respectiva, mediante escrito que presente ante ésta última dentro del término de quince días siguientes al día en que surto efectos su notificación, por violaciones procesales cometidas durante el juicio, siempre que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, o por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias, cuando la cuantía del asunto exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de su emisión.

En el caso de contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses, para determinar la cuantía del asunto se considerará el monto que resulte de dividir el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo que corresponda y multiplicar el cociente por doce.

Cuando la cuantía sea inferior a la que corresponda conforme al primer párrafo o sea indeterminada, el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso. En materia de aportaciones de seguridad social, se presume que tienen importancia y trascendencia los asuntos que versen sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integran la base de cotización y del grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos de trabajo.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el recurso, cuando la resolución o sentencia afecte el interés fiscal de la Federación y, a su juicio, el asunto tenga importancia, independientemente de su monto, por tratarse de interpretación de leyes o de reglamentos, de las formalidades esenciales del procedimiento, o por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución.

El recurso de Revisión también será procedente contra las resoluciones o sentencias que dicte la Sala Superior del Tribunal, en los casos a que se refiere el art. 239 bis.

En los juicios que versen sobre resoluciones de las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinados en ingresos federales, el recurso sólo podrá ser interpuesto ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por lo anteriormente expuesto, se puede advertir que la intención del legislador, fue la de simplificar el proceso fiscal fusionando los recursos de Revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal y el de Revisión ante los Tribunales Colegiados, en un solo recurso, previsto por el artículo 104, fr. 1-B de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

No se trata entonces de una reforma al recurso anteriormente existente; se trata de un nuevo recurso de Revisión con características propias, establecido dentro de un nuevo sistema judicial con propósitos distintos a aquéllos que dieron origen al medio de defensa existente hasta antes del 15 de enero de 1988, fecha en que entró en vigor el decreto de que se viene hablando.

En la redacción del reformado artículo 248 del Código Fiscal de la Federación encontramos que, como características propias y específicas de la nueva vía establecida, que la diferenciación del recurso en vigor hasta antes de las reformas del 15 de enero de 1988, en el primer párrafo se denomina recurso de "Revisión" al medio de defensa para impugnar tanto resoluciones de las Salas Regionales que decreten o nieguen sobreseimientos como sentencias definitivas; el derogado artículo 250 le denominaba recurso de "Revisión Fiscal".

Igualmente, se dispone que dicho recurso de Revisión se deberá interponer ante el Tribunal Colegiado competente en la Sede de la Sala Regional Respectiva; el anterior recurso de Revisión se interponía ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Se establecen también los requisitos de forma que debe satisfacer la interposición del recurso, tales como su presentación por escrito y dentro del término de 15 días siguientes a aquel en que surta efecto su notificación.

Tanto en la parte final del primer párrafo como en los siguientes, se precisan la cuantía que deben alcanzar los asuntos materia del recurso, así como el monto para determinarla, estableciendo un tope de 3500 veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, en contraposición con la suma, que debía exceder de un millón de pesos que al respecto establecía el derogado artículo 250 del Código Fiscal.

Por último, se establece que cuando dicha cuantía sea inferior o indeterminada, el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la admisión del recurso.

### **CAPITULO 3.-EL RECURSO DE REVISION ACTUAL.**

**3.1.-Naturaleza Juridico.**

**3.2.-Requisitos de Procedencia.**

**3.3.-Trámite y resolución.**

### 3.1.-NATURALEZA JURIDICA.

La mayoría de los autores que se han ocupado de determinar la naturaleza jurídica del recurso de Revisión, están acordes en estimar que en realidad se trata de un amparo directo en materia fiscal.

El maestro Reyes Tayabas (14), por ejemplo, considera que la fracción 1-B del artículo 104 constitucional, da a los Tribunales Colegiados de Circuito la competencia para conocer de lo que se denomina recurso de Revisión, y que bajo el concepto del citado autor, constituye una puerta disimulada, para que las autoridades administrativas puedan solicitar el "amparo" de la justicia federal contra sentencias de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, lo que incluye lo fiscal. Y agrega, el autor citado, que esta situación se debe a un propósito de nivelar a las autoridades con los gobernados que disponen del juicio de amparo directo ante los Tribunales Colegiados de Circuito, contra las sentencias que les sean adversas, dictadas por los Tribunales Administrativos.

Fix Zamudio (15), por su parte, considera que la llamada Revisión se encuentra íntimamente ligada con el juicio de amparo en materia administrativa, y el hecho de que su tramitación se rija por las disposiciones de la ley de amparo que reglamentan el amparo indirecto en revisión, viene a confirmar esa similitud con el propio amparo, no obstante que por una ficción se le quiera otorgar la categoría de un medio autónomo de impugnación de carácter federal.

(14) Cf. Reyes Tayabas, Jorge, Derecho Constitucional aplicado a la especialización en Amparo, Editorial Themis, 2da. Edición, México, 1993, pg. 202.

(15) Cf. Fix Zamudio, El juicio de Amparo, Editorial Porrúa, México, 1964, pg. 264.

Y agrega el autor citado que, el recurso de Revisión es en realidad un amparo directo que se tramita como amparo en revisión, toda vez que tiene por objeto el examen de la legalidad del procedimiento y de los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación, y no se trata por tanto, según el tratadista que se menciona, sino de un subterfugio para conservar la pureza clásica de un proceso constitucional como salvaguardo de los derechos fundamentales, ya que en nada se diferencia de un amparo judicial.

León Orantes(16), considera que el recurso de Revisión reglamentado por la ley Orgánica de los artículos 103 y 107 constitucionales, está llamado a poner en ejercicio la acción de amparo para abrir una segunda instancia; y considera dicho autor, que la Revisión tiene su propia fisonomía y nada tiene que ver con una revisión jurisdiccional de los actos de una autoridad administrativa, por que en la revisión propiamente dicha, a través de los agravios deben plantearse cuestiones constitucionales y más concretamente hablando, violación de garantías individuales, por lo que resulta inadecuado dicho recurso de Revisión, sobre todo si quien lo interpone es el fisco, quien no puede invocar a su favor violación de garantías, por lo que seguramente, según considera dicho autor, habría sido más jurídico crear un recurso de Súplico sencillo como la revisión existente en el amparo, y afirma, ya que eso y no otra cosa tiene que ser el recurso de Revisión que por su materia debe forzosamente que constreñirse al examen de la legalidad de la sentencia objeto del recurso.

Por otra parte, para Heduán Virués(17), el recurso de Revisión es, en realidad un juicio de amparo directo. Cuando analiza al referido recurso nos expresa la mencionada tratadista, que lo que meduloramente preocupa es la confusión de jurisdicciones que se

(16)Cfr. León Orantes, Romeo, El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, México, 1963, pg. 89.

(17)Cfr. Heduán Virués, Dolores, Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación, Edit. Continental, México, 1961, pg. 296.

produce cuando se instituye a la Suprema Corte de Justicia de la Nación (actualmente son los Tribunales Colegiados de Circuito), en un Tribunal de Alzado para lo Contencioso Administrativo.

La mencionada autora, también considera que un órgano judicial no debe funcionar como revisor de los actos de un Tribunal Administrativo, sin violentar el principio de la separación de poderes; y agrega que un órgano judicial federal cuya misión es garantizar a los individuos una conducta constitucional de las autoridades, no debe intervenir para garantizar a los propios autoridades la defensa de sus pretendidos derechos.

Por último, dicha tratadista afirma categóricamente que el que una autoridad pida a la Suprema Corte de Justicia (actualmente son los Tribunales Colegiados de Circuito), la revisión de los actos de otra autoridad, llámesele como se le llame, equivale a un juicio directo de amparo.

Por otro lado, el maestro Briseño Sierra (18), no coincide con el pensamiento de los citados juristas. Para este autor, la Revisión tiene perfiles singulares, primero porque se sustancia como la revisión en amparo indirecto y dentro de los límites que ha fijado la jurisprudencia de la Suprema Corte, de manera que no pasa de ser un control jerárquico en el que, a semejanza de una apelación ilimitada en cuanto a la potestad del revisor, pero limitada en cuanto a la tramitación no admite pruebas en la segunda instancia, sino que analiza los agravios tomando en cuenta lo actuado ante el Tribunal Fiscal.

Lo Supremo Corte de Justicia de la Nación, en la siguiente tesis ha precisado el objeto del recurso de Revisión (Semanao Judicial de la Federación, Tomo XVII, pg. 324), en los siguientes términos: (18) Cfr. Briseño Sierra, Humberto, Derecho Procesal Fiscal, Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1975, pg. 675.

"Sabido es que las entidades oficiales no pueden legalmente invocar las garantías individuales, a fin de colocarse en igual situación de defensa con los particulares quienes sí están protegidos por ellas; a ese fin se les creó el recurso establecido por el artículo primero de la ley de 30 de diciembre de 1946 consistente en recurrir en vía de revisión ante la Suprema Corte de Justicia cuando les fueren adversas las resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación, en los casos en que la misma ley especifica, pero es manifiesto que no tienen derecho a reclamar violación de los derechos de los individuos, consagrados por la constitución, sino deben limitar su acción a la aplicación de las leyes ordinarias".

Como puede advertirse, el objeto del recurso de Revisión, según lo expone la tesis que transcribimos, consiste en colocar a la autoridad en igual situación de defensa con los particulares quienes están protegidos por las garantías individuales, mientras que las autoridades, en virtud de este recurso, tienen la facultad de recurrir en vía de Revisión ante la Suprema Corte las resoluciones del Tribunal Fiscal que les sean adversas.

La doctrina, por su parte, ha considerado que la revisión, materialmente hablando, tiene por objeto la revisión de una sentencia dictada con error de hecho para ser posible la resolución justa, en un nuevo examen de la cuestión a que el fallo se refiere. Es decir, se ha considerado que la revisión establecida por el artículo 248 del Código Fiscal, es un recurso excepcional que, por los errores que se hayan cometido durante el procedimiento trascendentes al fallo, se hace necesario el reexamen por parte de una autoridad superior.

Manuel J. Argañoráz(19), al abordar este tema sostiene que la revisión es un remedio procesal que se da contra las sentencias del Tribunal Superior que no admiten ni la apelación ni la casación.

El maestro Jesús González Pérez(20), por su parte, al hablar de la naturaleza jurídica de la revisión, lo concibe como un recurso excepcional en cuanto se da a sentencias firmes, caracterizándose por ser un proceso de impugnación que tiene por objeto ser un recurso jurisdiccional, es decir, una pretensión dirigida a impugnar una resolución jurisdiccional anterior, implicando un ataque enderezado contra una sentencia firme.

El citado autor, continúa diciéndonos que la revisión es el supuesto típico de un recurso excepcional, en cuanto se da contra sentencias firmes y no impide la producción de firmeza, y agrega que en la jurisprudencia se afirma que el recurso de Revisión es de carácter excepcional y extraordinario, pues implica una desviación de las normas generales, por lo que las normas que lo regulan deben aplicarse restrictivamente y deberá ajustarse a los casos taxativamente señalados en la ley.

Por lo que hace a la naturaleza jurídica del recurso de Revisión, la Suprema Corte de Justicia, en la siguiente tesis (Semana Judicial de la Federación, Tomo XIX, pg. 39), la ha precisado en los siguientes términos:

"La intervención de la Suprema Corte en los términos del decreto de 31 de diciembre de 1946, que creó el recurso de Revisión contra las sentencias del Tribunal Fiscal ante la Suprema Corte, quedó limitada a revisar las sentencias que dicte el Tribunal

(19) -Cfr. Argañoráz J. Manuel, Tratado de lo Contencioso Administrativo, Editora Tipográfica Argentina, Buenos Aires, 1955, pg. 337.

(20) -Cfr. González Pérez, Jesús, Derecho Procesal Administrativo, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1955, pg. 243.

Fiscal de la Federación, por lo que resulta inconsecuente pretender que si las Salas del Tribunal no tienen competencia para resolver controversias constitucionales, la Suprema Corte aborde la resolución de éstas a través del recurso de Revisión, cuando lo procedente es que la Suprema Corte resuelva violaciones constitucionales a través del juicio de amparo. Consecuentemente, no es agravio operante ante la Suprema Corte la violación de garantías constitucionales cometidas por el Tribunal Fiscal, pues entonces el recurso de Revisión, se convertiría en una revisión del juicio de amparo, lo que es enteramente impropio de la naturaleza del recurso de Revisión".

Como ya se ha precisado, la mayoría de los tratadistas coinciden en señalar que el recurso de Revisión, es en realidad, un juicio de amparo "disfrazado" en beneficio de las autoridades; sin embargo, se estima que dicha afirmación no es del todo correcta.

En efecto, se piensa de esa forma puesto que el objeto y las limitaciones establecidas para interponer el recurso de Revisión previsto por el artículo 248 del Código Fiscal vigente, confirman no sólo la finalidad distinto a la del juicio de amparo sino la misma naturaleza de la acción que se genera en el Tribunal Colegiado con motivo de ambos medios impugnativos, pues el juicio de amparo es un juicio que provoca un examen de constitucionalidad del acto reclamado en funciones de otorgar o no la protección constitucional de garantías individuales y que sólo puede ser promovido por los particulares, en tanto que el recurso de Revisión, provoca un simple examen de legalidad susceptible de ser interpuesto únicamente por las autoridades contra los fallos adversos dictados por el Tribunal Fiscal de la Federación.

Formalmente la Revisión equivale a un recurso. Se constituye o los Tribunales Colegiados como tribunales de segunda ins-

tancia, para conocer de los fallos dictados por el Tribunal Fiscal. Se determino que la sustanciación del recurso se regiró por la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales para la revisión de las sentencias dictadas en amparo indirecto, por lo que se configura como una apelación cuya finalidad consiste en el examen de la legalidad del procedimiento y de las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación. La resolución que dicte el Tribunal Colegiado en el recurso de Revisión podrá confirmar, modificar o revocar la sentencia recurrida de tal manera que el Tribunal Colegiado al dictar la nueva decisión, viene a sustituir al Tribunal Fiscal de la Federación. En este aspecto se coincide con la opinión de Briseño Sierra al considerar que el recurso de Revisión se asemeja a una apelación.

Sin embargo, también se debe reconocer que el recurso de Revisión, tiene características especiales, derivados de la estructura híbrida que le asignan las leyes que lo reglamentan.

En efecto, en base a las anteriores consideraciones, el procedimiento Contencioso Administrativo, puede ser calificado como híbrido, en tanto que la primera instancia se tramita ante un Tribunal Administrativo ubicado dentro del marco del Poder Ejecutivo, con plena autonomía y que actúa por delegación de facultades que la ley le confiere, y por lo que toca a la segunda instancia, ésta se aparta de la Justicia Administrativa en virtud de que concede su resolución a un órgano que integra el Poder Judicial Federal.

Por lo anteriormente expuesto, se piensa que el recurso de Revisión previsto por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, es un medio jurídico de defensa asimétrico, entendiendo por asimetría la falta de armonía de posición de las partes situados unos respecto de otros en el juicio de anulación.

la palabra asimetría no tiene ninguna característica o rasgo de índole jurídico, es más bien, un vocablo ajeno al lenguaje jurídico, pero se considera, que dado la desigualdad de las partes frente a este recurso de Revisión, únicamente al alcance de las autoridades, es en este recurso donde se manifiesta la falta de armonía procesal o desigualdad procesal en el juicio. Precisamente el hecho de concederse a la autoridad y ponerlo fuera del alcance del particular, es lo que genera lo que, en concordancia con el maestro Briseño Sierra, se ha llamado recurso asimétrico. (21)

Y en este sentido se puede afirmar que el recurso de Revisión es un medio de impugnación asimétrico y excepcional, dadas las características especiales para su procedencia que ya se precisaron en este capítulo, enderezado contra sentencias definitivas y resoluciones que nieguen o decreten sobreseimientos, que no admitan recurso ordinario alguno, en virtud del cual puedan ser revocadas, modificadas o confirmadas por el órgano jurisdiccional que las emite.

(21). -Cfr. Briseño Sierra, Ob cit, pg. 619.

### 3.2.-REQUISITOS DE PROCEDENCIA.

El vigente Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1981, vino a dar fin a la crítica que se hacía al anterior (Código Fiscal de 1967), de que permitía que se separasen los recursos que podían interponer el demandante y la demandada, cuando uno y otro se inconformaban en contra de la misma sentencia, ya que el particular acudía al juicio de amparo, mientras la autoridad agotaba el recurso de queja cuando consideraba que el fallo violaba una jurisprudencia de la Sala Superior o bien el recurso de Revisión Fiscal ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación cuando alegaba violaciones de fondo.

El vigente Código Fiscal, solo prevé en favor de la autoridad en contra de las resoluciones que emitan las Salas Regionales o Superior que decreten o nieguen el sobreseimiento y las sentencias definitivas, el recurso de Revisión, objeto de estudio del presente trabajo, que podrá hacer valer la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica ante el Tribunal Colegiado competente en la sede de la Sala sentenciadora, tal como lo dispone el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Se eliminó el recurso de queja, que podían hacer valer los particulares y las autoridades, cuando estimaban que la sentencia de la Sala Regional violaba una jurisprudencia de la Sala Superior.

La unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de las autoridades tiene el plazo de quince días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de la resolución o sentencia, para hacer valer el recurso de Revisión mediante escrito

que presentará ante la Sala Responsable.

El recurso de Revisión puede interponerse cuando se alegue:

a) Violaciones procesales cometidas durante el juicio, siempre que afecten las defensas del recurrente y trasciendan al sentido del fallo.

b) Por violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.

c) Cuando la cuantía del asunto exceda de 3500 veces el salario mínimo general diario correspondiente al Distrito Federal, vigente en el momento de su emisión.

En el primer caso quedan comprendidas como violaciones procesales el no haber resuelto la Sala previamente un incidente de previo y especial pronunciamiento, o no haberse desahogado el incidente de falsedad de documentos o haber declarado el cierre de la instrucción sin previamente haber otorgado a las partes el plazo para presentar sus alegatos.

En el segundo caso, deberá la autoridad demostrar que indebidamente la Sala decretó o negó el sobreseimiento del juicio, sea cuando actúe como actor o demandada, o bien que cometió o incurrió en graves violaciones en cuanto al fondo del asunto.

En el tercer caso, la autoridad sólo deberá demostrar que el crédito que determinó la resolución nulificada excede de la cantidad que se precisa. En este último caso, tratándose de contribuciones que deban determinarse o cubrirse por períodos menores de

doce meses, la cuantía del asunto se precisará dividiendo el importe de la contribución entre el número de meses comprendidos en el periodo que corresponda y multiplicar el cociente por doce.

Si la cuantía resulta inferior a tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica del Distrito Federal, vigente en el momento de su emisión, el recurso podrá hacerse valer cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiéndose por parte del recurrente razonar esa circunstancia para que sea admitido.

Se presume que tienen importancia y trascendencia los asuntos que versen sobre Aportaciones de Seguridad Social, sean del Instituto Mexicano del Seguro Social o del Instituto Nacional de la Vivienda para los Trabajadores cuando traten sobre:

- a) La determinación de sujetos obligados al pago.
- b) Conceptos que integran la base de cotización.
- c) El grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos de trabajo.

No se debe olvidar que estos tres causales sólo operan cuando la cuantía del asunto no exceda de tres mil quinientas veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, vigente en su emisión.

El cuarto párrafo del artículo 248 precisa los casos especiales en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá interponer el recurso de Revisión, independientemente de los generales, que son:

a) Cuando la resolución o sentencia afecte el interés fiscal de la Federación y, a su juicio, el asunto tenga importancia, independientemente de su monto.

b) Por tratarse de la interpretación de leyes o de reglamentos.

c) De las formalidades esenciales del procedimiento.

d) Por fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución como lo son los numerales de la ley tributaria que aluden al sujeto, al objeto, a la base, a la cuota, tasa o tarifa y a las exenciones.

Como la Sala Superior es Sala atrayente, también contra las sentencias que ella dicte procede el recurso de Revisión.

Tratándose de juicios que hayan tenido su origen en actos o resoluciones de alguna entidad federativa coordinada en ingresos federales, el recurso sólo podrá ser interpuesto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Como puede observarse, el legislador tuvo la intención de que el recurso de Revisión contara con características especiales para poder ser interpuesto por parte de las autoridades que estiman que una resolución del Tribunal Fiscal de la Federación les es adverso a sus intereses. Para ello, quiso el legislador establecer dos requisitos esenciales de procedibilidad para que dicho recurso sea interpuesto; el primero, consistente en un requisito objetivo que se traduce en una cuantía que debe rebasar 3500 veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal y; el segundo requisito de naturaleza subjetiva consis-

tente en que el asunto materia del recurso debe revestir las características de importancia y trascendencia.

Como ya se precisó anteriormente, la importancia hace referencia al asunto en sí mismo considerado, mientras que la trascendencia mira a la gravedad o importancia de las consecuencias del asunto. De este modo, la importancia del asunto, puede quedar en sí misma desligada de la trascendencia del mismo, porque sus consecuencias no sean graves o muy importantes.

La ley exige la concurrencia de los dos requisitos, en virtud de que la autoridad recurrente deberá razonar uno y otro.

Es decir, la procedencia del recurso de Revisión debe entenderse como excepcional, cuya excepcionalidad se sustenta, a su vez, en la importancia y trascendencia de cada caso, lo que en otros términos significa que un asunto es excepcional precisamente por ser importante y trascendente.

La determinación de cuando se está en presencia de un asunto excepcional por su importancia y trascendencia, puede hacerse por exclusión, estableciéndose que se encontrarán en esa situación aquellos negocios en que dicha importancia y trascendencia se puedan justificar mediante razones que no podrían formularse en la mayoría, ni menos en la totalidad de los asuntos, pues en ese caso se trataría de un asunto común y corriente y no de importancia y trascendencia en el sentido que se establece en la ley.

Las consideraciones anteriores implican, según lo afirma la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia (Compilación de Jurisprudencia 1917-1975, 3era. parte, Vol. 11, pg. 467), que:

"Se estará en presencia de un asunto de importancia y trascendencia cuando se expresen razones que se reúnen los dos requisitos, o sea que se trata de un asunto excepcional (lo que se advertirá cuando los argumentos no puedan convenir a la mayoría o a la totalidad de los asuntos), debido a su importancia por su gran entidad o consecuencia y, además, a que la resolución que se pronuncie trascenderá en resultados de índole grave".

Aquí se considera necesario hacer un análisis sobre las facultades que, conforme al artículo 248 del Código Fiscal, tiene el Tribunal Colegiado por lo que se refiere a la admisión del recurso, en comparación con las que tenía expresamente asignadas al respecto la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de acuerdo con el derogado artículo 250 del Código Fiscal, para reafirmar que el recurso de Revisión del que se viene hablando, es un nuevo recurso, totalmente independiente y diferente del anterior recurso de Revisión Fiscal y, como tal, debe ser analizado a partir de la norma que le da origen y no bajo los preceptos que le eran aplicables al Recurso de Revisión Fiscal, hoy en día sin vigencia.

Para tales efectos, se considera conveniente nuevamente señalar lo que establecía el tercer párrafo del derogado artículo 250 del Código Fiscal, que establecía lo siguiente:

"La Suprema Corte de Justicia de la Nación examinará previamente al estudio del fondo del asunto, si se ha justificado la importancia y trascendencia del negocio de que se trate. Si a su juicio dichos requisitos no estuvieren satisfechos, desechará el recurso".

Lo anterior significa que la Suprema Corte tenía expresamente la facultad antes de entrar al estudio del fondo del negocio

si la importancia y trascendencia del asunto en cuestión había sido justificado. Posteriormente se formaría un juicio al respecto y si, conforme al mismo, tales circunstancias, esto es, la importancia y trascendencia consideradas como requisitos, no habían sido acreditadas a su satisfacción, tenía la facultad de desechar el recurso.

Por otro lado, el tercer párrafo del artículo 248 vigente dispone que:

"Cuando la cuantía sea inferior a lo que corresponda conforme al primer párrafo o sea indeterminada, el recurso procederá cuando el negocio sea de importancia y trascendencia, debiendo el recurrente razonar esa circunstancia para efectos de la Admisión del recurso".

Del párrafo antes transcrito, se puede advertir que en asuntos de cuantía inferior a 3500 quinientas veces el salario mínimo general diario correspondiente al área geográfica del Distrito Federal, o bien, de cuantía indeterminada, para que el recurso proceda bastará con que el recurrente razone que se trata de un negocio de importancia y trascendencia, hecho lo cual el recurso deberá ser admitido.

Así, conforme al texto legal en vigor se considera necesario determinar con precisión el alcance de las facultades que actualmente tienen los Tribunales Colegiados de Circuito para valorar si se han cumplido los requisitos de importancia y trascendencia para efecto de la admisión del recurso mencionado.

Sobre este punto, la maestra Landa Durán(22), afirma categóricamente que el Tribunal Colegiado no tiene facultades para valorar, ni en forma previa ni posteriormente al estudio del negocio (22). -Cfr. Landa Durán, 0b Cit, pg. 112.

los razonamientos del recurrente sobre la importancia y trascendencia del asunto, pues basta con que se hayan razonado tales circunstancias para que el Tribunal Colegiado admita el recurso. Y argumenta que en la actualidad los Tribunales Colegiados de Circuito han venido desechando sistemáticamente los recursos de Revisión que se interponen ante los mismos con apoyo en el artículo 248 del Código Fiscal en vigor, argumentando, como si tuvieran facultades para ello, las mismas consideraciones que exponía en su momento la Suprema Corte de Justicia. Y concluye diciendo que el texto legal en vigor no faculta a los Tribunales Colegiados de Circuito para valorar las argumentaciones del recurrente sino que basta con que éste razone las circunstancias de importancia y trascendencia para que el recurso se admita.

Por lo anteriormente expuesto, se considera conveniente que sea el propio legislador el que debería establecer con precisión, las facultades de los Tribunales Colegiados de Circuito para la valoración de los requisitos de importancia y trascendencia que señala la ley, porque como ya se precisó, el anterior artículo 250, hoy sin vigencia, establecía expresamente las facultades de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre esta materia.

### 3.3.-TRAMITE Y RESOLUCION.

El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación da el sustento legal al Recurso de Revisión estableciendo su procedencia así como aquellas circunstancias especiales que deben satisfacerse para su interposición. Sin embargo, el citado artículo no nos indica nada sobre la tramitación y resolución del mencionado recurso.

Esta situación deriva de que el recurso de Revisión, objeto de estudio del presente trabajo, tiene su fundamento en la fracción-B del artículo 104 constitucional, y es ahí mismo donde la propia Constitución nos indica que la tramitación del citado recurso se sujetará a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales fija para la revisión en amparo indirecto.

Es así que la ley de amparo regula la substanciación del recurso de Revisión en el capítulo XI que se refiere a los recursos en el juicio constitucional en sus artículos 83 al 94.

El recurso de Revisión se interpone únicamente por las autoridades o través de la unidad administrativo encargada de su defensa jurídica dentro del término de 15 días siguientes al día en que surto efectos la notificación de la sentencia o resolución recurrida.

El recurso debe interponerse por escrito, en el cual el recurrente expresará los agravios que le cause la resolución o sentencia impugnada.

Por agravio, debemos entender según lo afirma el maestro Burgoa Orihuela(23) "el razonamiento lógico jurídico tendiente a demostrar la ilegalidad de la resolución recurrida, por cuyo motivo deben invocarse las disposiciones legales infringidas y exponerse las razones de la infracción".

Es decir, se debe entender por agravio, la lesión de un derecho cometida en una resolución judicial, por haberse aplicado indebidamente la ley, o por haberse dejado de aplicar lo que rige el caso; por consiguiente, al expresarse cada agravio, deberá el recurrente precisar cuál es la parte de la sentencia que lo causa, citar el precepto legal violado y explicar el concepto por el cual fué infringido.

Continuando con la tramitación del citado recurso, tenemos que con el escrito de expresión de agravios, el recurrente deberá exhibir una copia de él para el expediente y una para cada una de las partes.

Cuando falten total o parcialmente las copias que se mencionan, se requerirá al recurrente para que presente las omitidas, dentro del término de tres días; si no las exhibiere, se tendrá por no interpuesto el recurso.

Posteriormente, interpuesta la Revisión y recibidas las copias del escrito de expresión de agravios, como lo indica el artículo 88 de la ley de Amparo, la Sala correspondiente del Tribunal Fiscal remitirá el expediente original al Tribunal Colegiado de Circuito competente dentro del término de 24 horas, así como el original del propio escrito de agravios y la copia que corresponda al Ministerio Público, Federal.

(23) -Burgoa Orihuela, Ignacio, El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, Trigésimo Edición, México, 1992, pg. 595.

No obstante que el artículo 89 párrafo primero de la Ley de Amparo indica que el Ministerio Público Federal debe de recibir una copia del escrito de expresión de agravios, la jurisprudencia de los Tribunales Colegiados (Cuarto Tribunal Colegiado, visible en el informe a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1989, Tercera parte, Vol. 1, pg. 134), ha establecido que el Ministerio Público Federal, no es parte en el recurso de Revisión, en los siguientes términos:

"Si bien el artículo 104 inciso 1-B de la Constitución General de la República, establece que las Revisiones Fiscales que conozcan los Tribunales Colegiados se sujetarán a los trámites que la ley de Amparo fije para la revisión en amparo indirecto, ello no implica que en la Revisión Fiscal deban intervenir como partes las que lo hacen en el Amparo. Ahora bien, el carácter de parte en el juicio de garantías respecto del Ministerio Público Federal, deviene del artículo 5to. fracción IV, de la ley de Amparo. Empero, en términos del Código Fiscal de la Federación, aquella institución no es parte en el juicio de nulidad y su revisión, al no existir un precepto en dicha legislación que así lo establezca, así en el recurso de Revisión, el Tribunal Colegiado no debe darle visto a esa representación social por que de cualquier forma seguirá careciendo del carácter de parte y de las facultades con las cuales interviene en el juicio de garantías".

Continuando con el procedimiento, tenemos que el Presidente del Tribunal Colegiado de Circuito calificará la procedencia del recurso de Revisión, admitiéndolo o desechándolo.

Una vez admitido el recurso por el Tribunal Colegiado de Circuito, el propio Tribunal Resolverá lo que fuere procedente dentro del término de 15 días.

Los Tribunales Colegiados, al conocer del recurso de Revisión, deberán observar las siguientes reglas:

1.- Examinarán los agravios alegados contra la resolución recurrida y, cuando estimen que son fundados, deberán considerar los conceptos de anulación cuyo estudio omitió el juzgador.

2.- Sólo tomarán en consideración las pruebas que se hubiesen rendido ante la Sala responsable.

3.- Si consideran infundada la causa de improcedencia expuesta por la Sala responsable, podrán confirmar el sobreseimiento si apareciere probado otro motivo legal, o bien revocar la resolución y entrar al fondo del asunto, para pronunciar la sentencia que corresponda.

4.- Si en la Revisión de una sentencia definitiva, encontraran que se violaron las reglas fundamentales que norman el procedimiento en el juicio de nulidad o que la autoridad que haya conocido del juicio en primera instancia, incurrió en alguna omisión que hubiere dejado sin defensa al recurrente o pudiere influir en la sentencia que deba dictarse en definitiva, revocarán la recurrida y mandaràn reponer el procedimiento, así como cuando aparezca también que indebidamente no ha sido oído alguno de las partes que tenga derecho a intervenir en el juicio conforme a la ley.

Como se puede advertir, el fallo que emita el Tribunal Colegiado en el recurso de Revisión, se limitará a estudiar y resolver a través de los agravios que se le propongan, si la Sala del Tribunal Fiscal apreció debidamente los hechos que le fueron planteados y si aplicó correctamente los preceptos legales correspon-

dientes, sin abordar cuestiones de constitucionalidad.

Según Heduón Virués(24), el sentido de la resolución, puede ser cualquiera de los siguientes:

a) Desechar el recurso por extemporáneo, por falta de legitimación de la autoridad promovente o porque la resolución impugnada no sea de las que señala el artículo 248 del Código Fiscal, o bien, porque la autoridad no haya expresado las razones por las que a su juicio el negocio es de importancia y trascendencia.

b) Revocar, modificar o confirmar la resolución recurrida.

c) Como consecuencia de la revocación de una resolución de sobreseimiento, fallar el juicio en cuanto al fondo.

d) Como consecuencia de la revocación o modificación de una sentencia, sobreseer el juicio o fallar el juicio en cuanto al fondo, revocando, modificando o confirmando la sentencia impugnada.

e) Revocar la resolución recurrida para que la sala reponga el procedimiento que ha violado y dicte nueva resolución.

Puede ocurrir que contra un mismo fallo del Tribunal Fiscal, que resulta parcialmente favorable al promovente, puedan interponerse simultáneamente, por un lado el juicio de amparo promovido por el particular respecto de la parte de la sentencia que le es contraria, y por otro, la Revisión formulada por la autoridad hacendaria, si esto sucede, el Tribunal Colegiado deberá dictar resolución respecto de ambos medios impugnativos interpuestos contra la misma sentencia.

(24).-Heduón Virués, "Cuarta Década...". Pg. 280.

Desde el punto de vista de técnica procesal, no es común el hecho de que resoluciones de un mismo tipo, puedan ser impugnadas en diversas vías, es decir, vía ordinaria y constitucional, atendiendo para la procedencia de una y otra, a la naturaleza de la parte agraviada.

El artículo 249 del Código Fiscal contempla esa posibilidad de que contra un mismo fallo del Tribunal Fiscal, éste sea impugnado con el recurso de Revisión y con el juicio de amparo, por la autoridad y por el particular respectivamente, y dicho artículo soluciona este problema en los siguientes términos:

"Si el particular interpuso amparo directo contra la misma resolución o sentencia impugnada mediante el recurso de Revisión, el Tribunal Colegiado de Circuito que conozca del amparo resolverá el citado recurso, lo cual tendrá lugar en la misma sesión en que decida el amparo".

Lo cierto es que en la actualidad coexisten dos medios de impugnación respecto de una misma materia, es decir, contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación.

Por otra parte, dada la forma en que se encuentra concebido el recurso de Revisión, que se viene analizando, en el sentido de que sólo las autoridades pueden interponerlo, puede eventualmente quedar el particular en un estado de indefensión, al no poder, en un momento dado, acudir al juicio de garantías en los términos del artículo 107 constitucional y de la ley de Amparo.

En efecto, en el supuesto de que el Tribunal Colegiado de Circuito, con motivo de la interposición por parte de la autoridad del mencionado recurso de Revisión, dicte sentencia contraria

a los pretensiones del particular, éste no puede legalmente acudir al juicio de amparo pues opera la causal de improcedencia prevista por el artículo 73 fracción primera de la ley de Amparo, que proscribe el juicio constitucional contra actos de la Suprema Corte de Justicia haciéndose extensiva esta causal de improcedencia también a los actos de los Tribunales Colegiados de Circuito.

Lo indebido de esta situación, no deriva de la sola circunstancia de que el sistema del recurso de Revisión concluya con la intervención de los Tribunales Federales, concretamente los Tribunales Colegiados de Circuito, ya que la fracción 1-B del artículo 104 constitucional lo permite expresamente; el problema consiste en que la sentencia definitiva, que es inotacable, se dicta sin atender más que a la posición de uno de las partes, dejando sin defensa a la contraria.

Esta situación será analizada nuevamente en el capítulo siguiente, en donde también propondremos la solución que se considere conveniente, atendiendo a que en este capítulo, únicamente se abordaron cuestiones procedimentales sobre la sustanciación del recurso de Revisión.

**CAPÍTULO 4.-CRITICA A LA SUPRESION DEL RECURSO DE REVISION ANTE LA SALA SUPERIOR DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.**

**4.1.-Consecuencias negativas.**

**4.2.-Propuesta de solución.**

#### 4.1.-CONSECUENCIAS NEGATIVAS.

Considero conveniente para los efectos de este apartado, exponer brevemente el origen y naturaleza de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación para, posteriormente, referirme al recurso de Revisión que se ventilaba ante dicho órgano jurisdiccional.

Como ya lo precisamos en este trabajo, la estructura del Tribunal Fiscal, en sus inicios, consistía en que orgánicamente se trataba de un cuerpo colegiado, en cuanto podía funcionar en Pleno con sus 15 magistrados, o en sus cinco Salas con tres miembros cada una.

El 1o. de enero de 1947, se reformó el Código Fiscal y el Tribunal quedó integrado por 21 magistrados que funcionaban en Pleno y en siete Salas.

Durante el periodo comprendido desde la creación del Tribunal Fiscal hasta la creación del recurso de Revisión Fiscal, o sea, de 1937 hasta 1947, fecha en que entró en vigor el citado recurso, los fallos que dictaba el Tribunal declarando la nulidad lisa y llana o para determinados efectos, adquirían la calidad de cosa juzgada de inmediato, contra las autoridades demandadas, salvo el caso de violación de jurisprudencia Plenario en que incurrieran las Salas la cual abría la vía para el recurso de queja interponible por ambas partes.

La estructura tradicional del Tribunal Fiscal de la Federación, fue modificada por medio de reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 2 de febrero de 1978 tanto a su ley Orgánica como al Código Fiscal de la Federación.

La reforma a que aludimos, consistió en que desapareció la séptima Sala y el Pleno, y se creó un organismo revisor que se conoce actualmente como Sala Superior, mientras que las anteriores Salas, en lo sucesivo, pasaron a denominarse Salas Regionales.

Esta regionalización estableció las mencionadas Salas Regionales ubicadas en puntos estratégicos del país.

El antecedente directo de esta regionalización, según lo precisamos, fue el número cada vez mayor de juicios que se ventilaban ante el Tribunal Fiscal, y sobre todo, la necesidad de actualizarse ante una política de lo que no podía sustraerse de la época, que era la llamada desconcentración administrativa.

Por lo anteriormente expuesto se puede advertir que, desde luego, la modificación sustancial al Tribunal Fiscal de la Federación, la constituyó el establecimiento de la Sala Superior, que pasó a ser órgano de segunda instancia, revisor de las resoluciones emitidas por las Salas Regionales adversas a los intereses de las autoridades, papel que desempeñaba anteriormente el Pleno del Tribunal, pero el cual se encontraba integrado por los propios componentes de las Salas de dicho Tribunal.

En este orden de ideas, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, no sólo asumió el papel de órgano de segunda instancia, sino de ente jerárquicamente por encima de las Salas Regionales, con facultades sobre ellos y sobre los magistrados que los integraron.

Al momento de entrar en funciones la mencionada Sala Superior, tuvo competencia para conocer del recurso de Revisión que regulaban los artículos 240 y 241 del Código Fiscal de 1967, y que retomaron los artículos 248 y 249 del Código Fiscal vigente.

Durante aproximadamente 10 años, la Sala Superior cumplió eficientemente con su cometido para el que fue creada, es decir, como órgano revisor o de segunda instancia respecto de los actos que emitan las Salas Regionales.

Sin embargo, mediante decreto por el que se reformaron, adicionaron y derogaron diversas disposiciones del Código Fiscal, publicado en el Diario Oficial el 5 de enero de 1988, se suprimió el mencionado recurso de Revisión que se sustanciaba ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal, y se creó un nuevo recurso también llamado de "Revisión", del que ahora conocen los Tribunales Colegiados por así disponerlo el artículo 104 constitucional en su fracción I-B.

Esta eliminación del recurso de Revisión Interponible ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal, trajo como consecuencia un retroceso dentro del ámbito de la Justicia Administrativa en nuestro país.

En efecto, mediante el decreto que se menciona, también se suprimió el recurso de Revisión Fiscal que se sustanciaba ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, o petición también de las autoridades, y se dió vida al nuevo recurso interponible ante los Tribunales Colegiados, como ya se precisó.

La intención de tal reforma, según se desprende de la

exposición de motivos, fue la de que el Tribunal Fiscal de la Federación quedara engarzado con el Poder Judicial Federal y de que el proceso fiscal se simplificara y regionalizara integralmente.

Para ello se fusionaron los recursos de Revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal, suprimiéndolo, y el de Revisión ante los Tribunales Colegiados de Circuito.

Asimismo, la exposición de motivos de la reforma a que aludimos, señaló que la ventaja sería la eliminación de una etapa procesal, con su consecuente influencia en la simplificación y prontitud del proceso.

Como puede advertirse, a esa etapa procesal a que se refiere la exposición de motivos, era la que se ventilaba por medio del recurso de Revisión ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal.

Se mencionó que con la citada reforma que suprimió el recurso de Revisión se produjo un retroceso en lo que se refiere al sistema de Justicia Administrativa en nuestro país, y esto es porque las Salas Regionales quedaron normalmente como de única instancia en la jurisdicción administrativa federal. Ese recurso que lo iniciaba suprimió, hasta ese momento, era la esencia misma de la función jurisdiccional de la Sala Superior, por lo que con su supresión, las funciones de la Sala Superior quedaron con un muy restringido alcance.

Por otro lado, con el nuevo recurso de Revisión, interponible ante los Tribunales Colegiados de Circuito, se constituye a éstos como Tribunales de segunda instancia para conocer de los fallos dictados por el Tribunal Fiscal y se determina que la sus-

tanciación del recurso se regirá por la ley de Amparo para la revisión de las sentencias dictadas en amparo indirecto, por lo que, se puede concluir que la función que desempeña el Tribunal Colegiado no pasa de ser un simple examen de legalidad respecto de los fallos del Tribunal Fiscal.

Si la naturaleza de la función que desempeña el Tribunal Colegiado se constriñe a la de actuar como órgano revisor o como Tribunal de Alzada, es contradictorio el recurso en mención, por que el Tribunal Fiscal desde su creación, ha contado con un órgano de esa naturaleza que primeramente fue el Pleno y, posteriormente, la Sala Superior de dicho Tribunal.

Lo que se considera de suma importancia de esta situación, es que dada la forma en que se encuentre concebido dicho recurso de Revisión, que se viene analizando, en el sentido de que sólo las autoridades pueden interponerlo, puede eventualmente quedar el particular en un estado de indefensión, al no poder, en un momento dado, acudir al juicio de garantías en los términos del artículo 107 constitucional y de la Ley de Amparo.

En efecto, en el supuesto de que el Tribunal Colegiado de Circuito, con motivo de la interposición por parte de la autoridad del mencionado recurso de Revisión, dicte sentencia contraria a las pretensiones del particular, éste no puede legalmente acudir al juicio de amparo pues opera la causal de improcedencia prevista por el artículo 73 fracción primera de la ley de Amparo, que proscrib el juicio de garantías contra actos de la Suprema Corte de Justicia haciéndose extensiva esta causal de improcedencia también a los actos de los Tribunales Colegiados de Circuito.

Lo indebido de esta situación, no deriva de la sola circunstancia de que el sistema del recurso de Revisión, concluyo con la intervención de los Tribunales Federales ya que la fracción 1-B del artículo 104 constitucional así lo permite; el problema consiste en que la sentencia definitiva, que es inatacable, se dicta atendiendo más que a la posición de una de las partes, dejando sin defensa a la contraria.

En conclusión, se puede decir que el recurso de Revisión previsto por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, otorga a los Tribunales Colegiados de Circuito competencia para actuar como órgano revisor o como Tribunal de segunda instancia respecto de los fallos que dicte el Tribunal Fiscal de la Federación, y que con la creación del mencionado recurso, se desvirtúa la naturaleza para la que fue creada la Sala Superior de dicho Tribunal en el sentido de que la función que actualmente desempeñan los Tribunales Colegiados, la realizaba mucho antes el entonces Pleno del Tribunal Fiscal y, posteriormente, la Sala Superior cuando resolvía sobre la legalidad de los fallos de los Solos Regionales mediante el recurso de Revisión hoy suprimido.

Además, dicho recurso, según ya se precisó, puede dejar al particular en un completo estado de indefensión puesto que la resolución que se dicta en el recurso, en el supuesto de que sea contraria a las pretensiones de aquel, es inatacable.

#### 4.2.-PROPUESTA DE SOLUCION.

La solución que se propone, va encaminada a devolverle a los fallos del Tribunal Fiscal la calidad de definitivos y, consecuentemente, que adquieran la calidad de cosa juzgada por lo que respecta a las autoridades, dejando, desde luego, a salvo el derecho de los particulares para acudir al juicio de amparo cuando estimen que la resolución que dicte el Tribunal Fiscal sea violatoria de garantías individuales consagradas por la Constitución General de la República.

Se considera que lo que se propone no es del todo novedoso porque si se recuerda, cuando se creó el Tribunal Fiscal en la Ley de Justicia Fiscal de 1936, sus creadores establecieron que los fallos que dictara en ese entonces el Tribunal, adquirirían la calidad de cosa juzgada por lo que respecta a las autoridades; porque si se trataba de los particulares, en el supuesto de que el fallo no fuera conveniente a sus intereses, la calidad de cosa juzgada sería relativa puesto que podía ser destruida por una sentencia de Amparo.

Es así que desde la creación del Tribunal Fiscal de la Federación, hasta el momento en que se creó la ley que contempló un recurso ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias del Tribunal Fiscal, es decir, dentro del periodo de 1937 a 1947, las sentencias del Tribunal tuvieron el carácter de cosa juzgada por lo que respecta a las autoridades, pues con excepción del recurso de queja que procedía en contra de las sentencias violatorias de la jurisprudencia o en contra de las sentencias dictadas

en materia de Depuración de Créditos, no procedía ningún otro recurso en contra de ellos.

Así pues, lo conveniente sería suprimir el recurso de Revisión que contempla el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, por un lado, y reimplantar el recurso de Revisión que se ventilaba ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal, por el otro.

Respecto de la primera propuesta, se trata de que se retome la idea original de la Justicia Administrativa y se conceda al Tribunal Fiscal de la Federación, el conocimiento del medio de impugnación que se propone, para que conozca en última instancia, de las impugnaciones que se hagan contra las resoluciones emitidas por los órganos de primera instancia del propio Tribunal. Es decir, se trata de volver a otorgar a los fallos que dicte el Tribunal Fiscal, la característica de ser definitivos.

Por lo que hace a la segunda propuesta consistente en reimplantar el recurso de Revisión ante la Sala Superior del Tribunal, cabe decir que esta medida tendería a retornar a la Sala Superior la facultad para lo que fue creado, es decir, como órgano revisor o como Tribunal de Alzada respecto de los Salos Regionales, y como controladora, en su respectivo ámbito, de los actos de la Administración Pública.

Por otro lado, se considera que esta reimplantación del mencionado recurso ante la Sala Superior debería de variar en cuanto a los sujetos que podrían interponerlo, en el sentido de que también los particulares, y no sólo las autoridades como acontecía antes de su supresión, estuvieran capacitadas para interponer tal recurso.

Esta medida tendría por objeto que los particulares estén en aptitud para defenderse contra cualquier agravio que estimen que les cause la resolución que emitan las Salas Regionales, al igual que lo podrían hacer las autoridades, guardando el equilibrio procesal que debe existir en todo proceso jurisdiccional.

De esta manera, la solución que se propone devolvería a los fallos del Tribunal Fiscal de la Federación la calidad de definitivos por lo que respecta a las autoridades, dejando, desde luego, a salvo el derecho de los particulares para acudir al juicio de amparo cuando estimaran que la resolución que dictara la Sala Superior, con motivo del recurso ante ella interpuesto, sea violatoria de garantías individuales.

## CONCLUSIONES

1.-El Tribunal Fiscal de la Federación, es un Tribunal Administrativo autónomo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos. Está ubicado dentro de la esfera del Poder Ejecutivo y es independiente de cualquier autoridad administrativa. Actúa por delegación de facultades que la ley le confiere, lo que lo convierte en un Tribunal Administrativo de justicia delegada, manteniendo el principio de la División de Poderes, en virtud de que los órganos superiores del Ejecutivo no pueden influir en la acción de dicho Tribunal.

2.-La naturaleza del control jurisdiccional de los actos administrativos requiere de órganos especializados que estén en contacto directo con los problemas que a la Administración interesan, que los conozcan mejor y que puedan convertirse por ello, en jueces más eficientes.

3.-La función del Tribunal Fiscal de la Federación se limita a declarar la nulidad de los actos o procedimientos de la autoridad administrativa que se someten a su consideración, o bien, a reconocer la validez de tales actos o procedimientos. El Tribunal Fiscal de la Federación no tiene facultades para decidir sobre la inconstitucionalidad de una ley o de un reglamento, en virtud de que estas funciones están reservadas al Poder Judicial de la Federación.

4.-La institución de lo Contencioso Administrativo, constituye la impugnación de los actos de la Administración ante Tribunales Administrativos autónomos. Desde el punto de vista de la doctrina de la División de Poderes, el Contencioso Administrativo constituye un control jurisdiccional de los actos de la Administración, llevado a cabo por Tribunales que no se encuentran ubicados en el Poder Judicial, sino en el Ejecutivo, pero que también están desligados de la Administración activa.

5.-Con motivo de la expedición de la nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, vigente, la estructura de dicho Tribunal sufrió una profunda transformación. La modificación sustancial la constituyó el establecimiento de una Sala Superior, que pasó a ser órgano de segunda instancia como revisor de las resoluciones emitidas por las Salas Regionales y que a través del recurso de Revisión, interponible ante ella, cumplía con dicha función.

Sin embargo, mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 1988, se suprimió el mencionado recurso de Revisión que se sustanciaba ante la Sala Superior, y se creó un nuevo recurso también llamado de Revisión, ahora sustanciable ante los Tribunales Colegiados de Circuito.

6.-El establecimiento de este nuevo recurso constituye un retroceso en la Justicia Administrativa, en virtud de que se desconoció la actuación del órgano de segunda instancia del Tribunal Fiscal de la Federación, o sea, la Sala Superior, no obstante que dicho organismo demostró su eficacia como órgano revisor o como Tribunal de Alzada respecto de las Salas Regionales que integran el Tribunal.

7.-El establecimiento de este nuevo recurso de Revisión, además, no tomó en consideración y pasó por alto la especialización del Tribunal Fiscal de la Federación, al otorgar su conocimiento a órganos cuya misión fundamental es la de preservar las garantías individuales de los administrados.

8.-Como consecuencia de la implantación de este nuevo recurso de Revisión, el procedimiento Contencioso Administrativo puede ser calificado como híbrido, en virtud de que la primera instancia se tramita ante un Tribunal Administrativo ubicado dentro del marco del Poder Ejecutivo que materialmente realiza funciones jurisdiccionales, y por lo que respecta a la segunda instancia, ésta se aparta de la Justicia Administrativa ya que concede su resolución a un órgano integrante del Poder Judicial Federal.

9.-En tales circunstancias, lo conveniente sería suprimir dicho recurso de Revisión que contempla el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, por un lado, y reimplantar el recurso de Revisión que se ventilaba ante la Sala Superior del Tribunal Fiscal, por el otro.

10.-Esta medida tendería a que se retomara la idea original de la Justicia Administrativa y se concediera al Tribunal Fiscal de la Federación, el conocimiento del medio de impugnación que se propone, o sea, el recurso de Revisión ante la Sala Superior, para que dicho Tribunal conozca, en última instancia, de las impugnaciones que hagan las partes de las resoluciones emitidas por las Salas Regionales, órganos de primera instancia del propio Tribunal.

## BIBLIOGRAFIA

Argañaráz, Manuel J, Tratado de lo Contencioso Administrativo, Tipográfica Editora Argentina, Buenos Aires, 1955.

Bielso Rafael, Sobre lo Contencioso Administrativo, Roque De Palma Editor, Segunda Edición, Buenos Aires, 1954.

Briseño Sierra, Humberto, Derecho Procesal Fiscal, Cárdenas Editor y Distribuidor, Segunda Edición, México, 1975.

Burgos, Ignacio, El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, Trigesima Edición, México, 1991.

Cortina Gutiérrez, Alfonso, "El recurso de Revisión en el Procedimiento Contencioso Administrativo", en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Segunda Epoca, México, 1987, pg. 608.

Del Río, Carlos, "Justificación y necesidad de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo", en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Segunda Epoca, México, 1987, pg. 425.

Fix Zamudio, Héctor, El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, México, 1964.

Fix Zamudio, Héctor, Ensayos sobre el Derecho de Amparo, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México, 1993.

Frago Gabino, Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, Trigésima Primera Edición, México, 1992.

González Pérez, Jesús, Derecho Procesal Administrativo, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1955.

Heduón Virués, Dolores, Las Funciones del Tribunal Fiscal de la Federación, Editorial Continental, México, 1961.

Heduón Virués, Dolores, Cuarto Década del Tribunal Fiscal de la Federación, Publicaciones de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, México, 1971.

León Orantes, Romeo, El Juicio de Amparo, Editorial Porrúa, México, 1964.

Margain Monotou, Emilio, De lo Contencioso Administrativo De Anulación o de Ilegitimidad, Editorial Porrúa, Cuarta Edición, México, 1991.

Reyes Toyabas, Jorge, Derecho Constitucional aplicado a la especialización en Amparo, Editorial Themis, Segunda Edición, México, 1993.

Serra Rojas, Andrés, Derecho Administrativo, Tomo II, Editorial Porrúa, Décima Quinta Edición, México, 1992.

#### LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley de Amparo.

Código Fiscal de la Federación.

Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

#### JURISPRUDENCIA

Tomo V, XI, XVII, XIX, XXV y CXVIII del Semanario Judicial de la Federación.

Informe a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1989, 3era. parte, Vol. 1.

Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1955, 3era. Parte, Segunda Sala.

Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1975,  
3era. Parte, Segunda Sala.