

445
25j



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO

CAMPUS ARAGÓN

**LOS MEDIOS DE DEFENSA EN
MATERIA ADUANERA**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
ROBERTO VELA PEÓN

ASESOR: LIC. MANUEL MORALES MUÑOZ

MÉXICO

1996



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

LOS MANDAMIENTOS DEL ABOGADO

1o. **ESTUDIA.**- El derecho se transforma constantemente. Si no sigues sus pasos, serás cada día un poco menos abogado.

2o. **PIENSA.**- El derecho se aprende estudiando, pero se ejerce pensando.

3o. **TRABAJA.**- La abogacía es una ardua fatiga puesta al servicio de la justicia.

4o. **LUCHA.**- Tu deber es luchar por un derecho; pero el día en que encuentres en conflicto el derecho con la justicia, lucha por la justicia.

5o. **SÉ LEAL.**- Leal para con tu cliente, al que no debes abandonar hasta que comprendas que es indigno de ti. Leal para con el adversario, aun cuando él sea desleal contigo. Leal para con el juez, que ignora los hechos y debe confiar en lo que tú le dices; y que, en cuanto al derecho, alguna que otra vez, debe confiar en el que tú invocas.

6o. **TOLERA.**- Tolera la verdad ajena en la misma medida en que quieres que sea tolerada la tuya.

7o. **TEN PACIENCIA.**- El tiempo se venga de las cosas que se hacen sin su colaboración.

8o. **TEN FE.**- Ten fe en el derecho, como el mejor instrumento para la convivencia humana; en la justicia, como destino normal del derecho; en la paz, como sustitutivo bondadoso de la justicia; y sobre todo, ten fe en la libertad, sin la cual no hay derecho, ni justicia, ni paz.

9o. **OLVIDA.**- La abogacía es una lucha de pasiones. Si en cada batalla fueras cargando tu alma de rencor, llegará un día en que la vida será imposible para ti. Concluido el combate, olvida tan pronto tu victoria como tu derrota.

10o. **AMA A TU PROFESIÓN.**- Trata de considerar la abogacía de tal manera que el día en que tu hijo te pida consejo sobre su destino, consideres un honor para ti proponerle que se haga un abogado.

EDUARDO J. COUTURE.

A DIOS:

**TE DOY GRACIAS, POR PERMITIRME CONCLUIR ESTE ESLABON EN MI VIDA,
POR OTORGARME LA INVALUABLE FORTUNA DE DESARROLLARME
PROFESIONALMENTE ASI COMO POR TODAS Y CADA UNA DE LAS
EXPERIENCIAS VIVIDAS.**

A MIS PADRES:

LA SRA. ADDY BEATRIZ PEON DE VELA POR DARME LA VIDA, POR APOYARME EN LO PROSPERO Y EN LO ADVERSO Y POR EL INMENSO AMOR QUE ME BRINDA DIA CON DIA.

EL LIC. ALBERTO VELA NAVARRETE POR QUERERME Y APOYARME ASI COMO POR DARME SUS CONSEJOS Y DEPOSITAR SU CONFIANZA EN MI.

POR TODO ELLO Y MUCHO MÁS, GRACIAS...

A MIS HERMANOS:

ANTONIO ALBERTO, FORTINO Y BEATRIZ POR EL PROFUNDO AMOR QUE NOS UNE, ADMIRANDOLES COMO SIEMPRE SU SABIDURIA, AGRADECIENDOLES POR SIEMPRE SU APOYO BRINDADO.

A MIS SOBRINOS:

YUUNAI, NAYELI, ULISES, EDUARDO, NATALIA Y DAVID POR LA FELICIDAD QUE LES DAN A MIS PADRES LLENANDO DE AMOR Y TERNURA SU HOGAR.

A MI ABUELITA:

DOÑA TRINIDAD MANZANERO VIUDA DE PEON ADMIRANDOLE SU FORTALEZA ASI COMO SU VALENTIA PARA VIVIR.

A DON RAMON PEON:

ABUELITO, GRACIAS POR TODO EL CARIÑO QUE NOS DIO, SIEMPRE VIVIRA CON NOSOTROS .

A MIS PRIMOS:

JUDITH, DEYSI, ARACELI Y ENRIQUE POR EL PROFUNDO AMOR QUE NOS UNE.

A QUIEN EN TODO MOMENTO ME BRINDA SU CARIÑO, AMOR Y PASION,
AIDEE RODRIGUEZ ORTEGA... ERES UNA EXCELENTE MUJER Y GRAN
COMPAÑERA.

A LA ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES 'ARAGON' Y AL
LIC. MANUEL MORALES MUÑOZ QUIEN POR CONDUCTO DE SUS
INDICACIONES Y ASESORIA SE PRESENTA ESTA TESIS PROFESIONAL.

CON UN ESPECIAL AGRADECIMIENTO A MIS AMIGOS, EL LIC. PEDRO
GONZALEZ MANRIQUEZ Y LIC. SERGIO SALAZAR ROJAS POR DARME SUS
CONSEJOS Y GUIARME PROFESIONALMENTE ASI COMO POR LA CONFIANZA
DEPOSITADA.

INDICE

	PAGINA
INTRODUCCION	1

CAPITULO 1

ANTECEDENTES

PREAMBULO	5
1. EPOCA PRE-COLONIAL	10
2. EPOCA COLONIAL	16
3. EPOCA INDEPENDIENTE	20
4. EPOCA CONTEMPORANEA	27

CAPITULO 2

NOCIONES GENERALES DEL DERECHO ADUANERO Y DERECHO FISCAL EN EL SISTEMA POSITIVO MEXICANO

1. DERECHO ADUANERO	36
1.1 CONCEPTO	36
1.2 NATURALEZA JURIDICA	42
1.3 AUTONOMIA	44
1.4 RELACION CON OTRAS DISCIPLINAS JURIDICAS ESPECIALES	45
1.5 NORMATIVIDAD	48
2. DERECHO FISCAL	50
2.1 CONCEPTO	54
2.2 NATURALEZA JURIDICA	55
2.3 AUTONOMIA	56
2.4 RELACION CON OTRAS DISCIPLINAS JURIDICAS ESPECIALES	59
2.5 NORMATIVIDAD	61

CAPITULO 3
GENERALIDADES DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

1. NATURALEZA JURIDICA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO	69
1.1 CONCEPTUALIZACION	73
1.2 ELEMENTOS DEL RECURSO	78
1.2.1 ESENCIALES	79
1.2.2 FORMALES	80
2. CLASIFICACION DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS	85
3. EL PROCEDIMIENTO EN LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS	88
4. EFECTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO	92
5. DIFERENCIAS ENTRE EL RECURSO ADMINISTRATIVO Y EL PROCESO JURISDICCIONAL	98

CAPITULO 4

**LA DEFENSA EN CONTRA DE LAS RESOLUCIONES
DEFINITIVAS EN MATERIA ADUANERA**

1. RECURSO DE REVOCACION	104
1.1 LEY ADUANERA	107
1.2 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION	116
2. PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION	118
3. EL JUICIO DE AMPARO	126
CONCLUSIONES	131
BIBLIOGRAFIA	134

INTRODUCCIÓN

Dentro del desarrollo comercial que ha tenido México en las últimas décadas en materia de comercio, se destaca la importación y exportación de mercancías, que efectúa con otras naciones, toda vez que las relaciones comerciales en la actualidad son de gran importancia para el cambio y desarrollo social, económico y político que requiere nuestro país.

El comercio se debe entender, como toda aquella actividad encaminada al intercambio de satisfactores entre los individuos de una comunidad; cuando están superadas las necesidades propias, el ser humano, pretende intercambiar este excedente y así se obtiene la circulación de mercancías y por tanto de riquezas.

Al hablar de comercio de importación se hace referencia a los productos que provienen de otro país, y por comercio de exportación; aquellos productos cuyo destino es un país extranjero.

Como un medio proteccionista, surgen las aduanas que son aquellas Unidades Administrativas destinadas a vigilar y controlar las mercancías y efectos que ingresan y salen del territorio nacional.

En nuestro país, éstas se encuentran reguladas por la legislación propia en la materia, otros ordenamientos fiscales así

Esta investigación se divide en cuatro capítulos, el primero denominado **"Antecedentes"** exponiendo la regulación que existía en las siguientes épocas: Pre-Colonial, Colonial, Independiente y Contemporánea. Se destaca la evolución que ha tenido el comercio desde los pueblos autóctonos en su ámbito de importación, lo que origina la creación de aduanas, impuestos como el almojarifazgo, las alcabalas y finalmente los que actualmente conocemos como: sobre la renta, al valor agregado, del comercio exterior, por otro lado las cuotas compensatorias etc., desarrollando las acciones legales que el afectado podrá promover contempladas en las Ordenanzas Generales de Aduanas y Legislaciones Aduaneras que ha tenido nuestro país.

El segundo capítulo llamado **"Nociones Generales del Derecho Aduanero y Derecho Fiscal en el Sistema Positivo Mexicano"** en el cual se desarrollan conceptos doctrinarios, la naturaleza jurídica, su autonomía y la relación con otras disciplinas jurídicas especiales.

Considerando, que la Ley Aduanera prevé el recurso de revocación como el medio de defensa por del cual el afectado por una resolución administrativa dictada por una autoridad aduanera, necesario es entonces destacar las **"Generalidades del Recurso Administrativo"** siendo este el título del tercer capítulo; enfocándonos a su naturaleza jurídica, conceptualización, y el análisis de los elementos esenciales y formales, la clasificación,

el procedimiento o tramitación, efectos y sus diferencias con el proceso jurisdiccional.

Finalmente el cuarto capítulo bajo el rubro **"Defensa en contra de las Resoluciones Definitivas en Materia Aduanera"**, se realiza el estudio del recurso de revocación contemplado en la Ley Aduanera de 1981 y 1995, en el Código Fiscal de la Federación; el Procedimiento Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación y finalmente el Juicio de Amparo.

Espero que esta investigación sea de utilidad para todos aquellos interesados en el Derecho Aduanero, ya que al presentar esta tesis profesional solamente es una pequeña aportación que se realiza y con ello expongo mi visión por esta disciplina, deseando formar inquietudes para éstos continuen estudiándola.

CAPITULO 1

ANTECEDENTES

Preámbulo

Como es de todos sabido, el comercio ha influido de gran manera en el desarrollo cultural, económico, político y social del ser humano, entendiéndose por él como " el cambio de los bienes que están en dominio de los hombres y que son necesarios para la satisfacción de las necesidades humanas" ¹ .

En la antigüedad, los productos excedentes producidos por una región, eran intercambiados por otros también del mismo carácter, con la finalidad de satisfacer las necesidades humanas lo que se conoce como trueque; figura que nace en la época primitiva.

Avanzando en el tiempo, necesario fué también modificar esas operaciones comerciales, reflejándose entonces como una actividad lucrativa entre productores y consumidores, con ello como lo señala Elvía Araceli Quintana "Significó una ampliación del comercio en dos aspectos: ampliación en el volumen de los intercambios y extensión de la zona geográfica de influencia de dichos intercambios. Cuando la zona de intercambio sobrepaso las

¹ Quintana Adriano, Elvia Araceli. El Comercio Exterior en México: Marco Jurídico, Estructura y Política. México, Editorial Porrúa, S.A., 1989, pág. 1.

fronteras nacionales, apareció como necesidad natural el comercio internacional" ² .

En este orden de ideas, Carlos Arellano García manifiesta que "el comercio puede ser interior o exterior. Es interior cuando se desarrolla en el espacio geográfico que corresponde al dominio territorial de un solo país y es exterior cuando se realiza entre dos o más países" ³ .

El mismo autor apunta que al momento de ser internacional o exterior, surgen dos vertientes de esta actividad: la exportación y la importación. En la primera, se envían mercancías o servicios de un país a otro, y en la segunda, se introducen al país, los objetos o servicios procedentes del extranjero.

El intercambio de bienes o servicios más allá de las fronteras es imprescindible, toda vez, que ningún Estado o Nación es capaz de producir sus propios satisfactores, resultando necesario el comercio; es ahí, cuando empieza la circulación de los excedentes y los elementos pecuniarios para la adquisición de los productos, bienes o servicios.

La avaricia del hombre por obtener riqueza y poderío originó que se traficara con mercancía procedente de otro Estado introducida en forma ilegal, lo que actualmente se conoce como

² Ibid, pág. 2.

³ Arellano García, Carlos. La Diplomacia y el Comercio Internacional. México, Editorial Porrúa, S.A., 1980, pág. 13.

contrabando, el cual se define en los siguientes términos: "es el delito que se cometía importando y exportando mercancías sujetas al pago de derechos fiscales, sin hacer ese pago y sin conocimiento ni intervención de los respectivos empleados públicos, ya fuere porque se obrara clandestinamente o porque se hiciera uso de la violencia"⁴.

Como un imperativo para regular el tráfico internacional de mercancías, nacieron las Aduanas, instrumento protector de los intereses del Estado, con la finalidad de salvaguardar sus derechos evitando con ello el enriquecimiento ilícito, la usura y el contrabando con motivo del manejo de mercancía introducida en forma ilegal.

Atendiendo el origen etimológico de la palabra ADUANA, Máximo Carvajal Contreras dice que es de "origen arábigo y que proviene de la palabra divanum que significa la casa donde se recogen los derechos, de allí empezó a llamarse divana, luego duana y por último aduana"⁵.

Por su parte, el Diccionario Jurídico Mexicano establece que "existen dos corrientes importantes en cuanto al origen etimológico de esta voz; la primera, proviene del vocablo persa

⁴ Sierra, J. Carlos. Historia y Legislación Aduanera en México. Dirección General de Prensa, Memoria, Bibliotecas y Publicaciones; México, Ediciones del Boletín Bibliográfico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 1973. pág. 211.

⁵ Carvajal Contreras, Máximo. Derecho Aduanero. 4a. edición, México, Editorial Porrúa, S.A., 1993, pág. 47.

8

divan que significa el lugar de reunión de los administradores de finanzas y han llegado hasta nosotros del árabe diovan, luego paso al italiano dogana y finalizó en aduana. La segunda deriva del nombre arábigo divanum que significaba la casa donde se recogen los derechos, después empezó a llamarse divana, luego duana, concluyendo con aduana" ⁶ .

Otros señalan, como Efraín Polo Bernal, que "la voz aduana viene del árabe divano que significa casa donde se recogen los derechos; otros más, y con el mismo origen, la hacen derivar del vocablo aduayan, esto es, de registro o libro de cuentas. Los menos, señalan que viene del griego soxa que alude a la recaudación. Algunos encuentran su cuna en el vocablo doxana, que es sinónimo de impuesto de entrada que pertenece al dux o Jefe de Estado, del veneciano doge o del francés dovana que significa derecho" ⁷ .

En cuanto a su conceptualización, el autorizado Diccionario Jurídico Abeledo-Perrot establece: "La aduana es una institución que se encuentra específicamente dedicada a controlar el cumplimiento de las disposiciones legales referentes al tráfico, de fronteras y a la percepción de los impuestos de importación y exportación" ⁸ .

⁶ Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo I, 5a. edición, México, Editorial Porrúa, S.A., 1992, pág. 114 y 115.

⁷ Polo Bernal, Efraín. Tratado sobre Derecho Aduanero. México, Fondo Editorial COPARMEX, 1978, pág. 350.

⁸ Diccionario Jurídico Abeledo-Perrot, Tomo I, Buenos Aires, Argentina, Editorial Abeledo-Perrot, 1986, pág. 658.

Asimismo, el citado Diccionario señala que "la ciencia del Derecho Constitucional analiza las disposiciones sobre aduanas en su relación con las instituciones federales" ⁹, por ello, es que nuestro Derecho Positivo Mexicano establece, en el artículo 89, fracción XIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la facultad del Presidente de la República de habilitar toda clase de puertos, estableciendo aduanas, marítimas y fronterizas, designando su ubicación; lo anterior es correlativo con lo que establece la nueva Ley Aduanera, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de Diciembre de 1995, al disponer en su artículo 143 esta atribución al Ejecutivo Federal.

Así, se conceptualizan a las ADUANAS como los órganos de la Administración Pública establecidos por el Ejecutivo Federal autorizados para permitir, con las limitaciones y prohibiciones que las leyes fijan, el comercio exterior, percibiendo los impuestos que dicho tráfico ocasione y regulando así la economía nacional.

En consecuencia, "las aduanas se erigen para fiscalizar todo paso o movimiento de mercancías por sus zonas de jurisdicción y, desde el punto de vista estrictamente aduanero, la persona humana a parte de su condición como titular de derechos y obligaciones, se constituye en un portador de mercancías, de objetos, de ropa o de efectos"¹⁰.

⁹ Id.

¹⁰ Polo Bernal, Efraín. op. cit. pág. 356.

Por tanto, la función aduanera nace con el comercio internacional, mismo que juega un papel muy importante en el desarrollo económico de un país. En la actualidad, las funciones de las aduanas son básicas tan es así, que Efrain Polo Bernal señala:

"1. Controla, registra y vigila la importación, la exportación, el transbordo y tránsito internacional de mercancías.

2. Persigue, combate y evita el contrabando de mercancías" ¹¹ .

1. EPOCA PRE-COLONIAL

Los pueblos autóctonos de nuestro país no utilizaron la figura jurídica de las Aduanas como las conocemos actualmente, pero sí desarrollaron el Comercio Exterior dentro de sus actividades, rigiéndose el mismo a través de un Derecho Consuetudinario, lo que permitió dirimir los conflictos que se suscitaban en esta materia.

La organización política de los reinos de México, Texcoco y Tacuba, llamados la "triple alianza", eran los más civilizados y preparados para enfrentar cualquier ataque bélico, fueron considerados con un régimen político de monarquía absoluta, es decir, el rey era la autoridad suprema y jefe del ejército, su poder no tenía límite legal sobre sus gobernados o súbditos.

¹¹ Ibid. pág. 358.

En la antigua Ciudad de México-Tenochtitlán, sus pobladores carecieron de tierras para cultivarlas, motivándolos necesariamente a impulsar el comercio como un medio principal de subsistencia.

En aquella época, existían dos tipos de comerciantes: "los vendedores locales y los vendedores profesionales miembros de poderosas organizaciones que tenían monopolio del Comercio Exterior, se les denomina pochteca" ¹² .

Los pochtecas o comerciantes aztecas, fueron una clase de gran importancia, organizaban y dirigían a las caravanas que procedían de provincias lejanas del océano pacífico, así como del Golfo de México, ofreciendo productos como pieles, joyas y artículos de lujo en general.

"Todo hace suponer que no existió, entre los antiguos mexicanos, una legislación para el comercio exterior; las expediciones comerciales se regulaban por el Derecho Consuetudinario que se originaban en los pactos o acuerdos celebrados entre los diferentes pueblos" ¹³ .

¹² López Rosado, Diego. Historia y Pensamiento Económico de México. México, Editorial Textos Universitarios, UNAM, 1971, pág. 24.

¹³ Id.

Confirmando lo anterior, Andrés Serra Rojas dice: "Desde la antigüedad existe un Derecho Económico Consuetudinario; los grupos indígenas precortesianos dispusieron de un Derecho Consuetudinario, traducido en costumbres, usos, prácticas y hábitos, que regulaban aspectos importantes de la vida política, económica y social, tal y como se describe en los códigos, bajorrelieves, jeroglíficos, pinturas y en las narraciones posteriores de los cronistas de la conquista" ¹⁴ .

La impartición de la justicia en los reinos de la triple alianza, consistía en que el monarca delegaba esta función en un magistrado supremo quien tenía facultades administrativas de supervisión, dentro de una jurisdicción, ya que así lo anota Lucio Mendieta, al decir que: "Si en un barrio se suscitaba un asunto leve, civil o penal, conocía el juez del mismo barrio; si el asunto era grave, este juez podía practicar las primeras diligencias, pero el encargado de sentenciar era el tribunal colegiado, en asuntos civiles de cuantía o de importancia, era competente este mismo tribunal y su sentencia era inapelable" ¹⁵ .

La importancia de los pochtecas fué tal, que se les concedió el privilegio de imponer sanciones y penas correspondientes a las controversias que ellos dirimían, si vale

¹⁴ Serra Rojas, Andrés. Derecho Económico. 3a. edición, México, Editorial Porrúa, S.A., 1993, pág. 114.

¹⁵ Mendieta Nuñez, Lucio. El Derecho Precolonial. 6a. edición, México, Editorial Porrúa, S.A., 1990, pág. 54

además de administrar tianguis e impartir justicia entre ellos, al tener competencia en materia comercial.

Los reinos de la triple alianza requerían de grandes recursos para sostener las erogaciones que ocasionaba el ejército, el clero y las casas reales, las que se satisfacían mediante la recaudación de tributos de las siguientes personas y los cuales pueden describirse de la siguiente manera:

"1. Los colonos de las propiedades de nobles y guerreros distinguidos. Estos colonos cultivaban las propiedades mencionadas y daban parte de los productos a sus propietarios en lugar de pagar el tributo al rey.

2. Los habitantes de los calpullis (barrios) pagaban tributos al jefe del barrio y al rey.

3. Los comerciantes e industriales.

4. Los mayeques, especie de esclavos de la tierra, pagaban el tributo al dueño de las sementeras que sembraban" ¹⁶.

Con relación a este último párrafo, es de mencionarse que cuando realizaban sus conquistas, sujetaban a la tribu vencida únicamente al pago del tributo dejando a sus dirigentes su señorío, así como a sus pueblos sus usos y costumbres.

¹⁶ Id.

"1. Había una regulación especial para aquellos que se dedicaban al comercio.

2. Constituía una jurisdicción especial que puede ser considerada como Derecho Mercantil meshicatl o azteca.

3. La fuente de estas normas era, al igual que la de los demás, la costumbre, sin embargo, estaba complementada por las direcciones que daban los pochtecas.

4. Estas normas mercantiles eran de dos clases: unas dirigidas al funcionamiento y operación en los mercados y las otras a la actividad de los pochtecas.

5. Existían dos clases de tribunales: unos instalados en las plazas para dirimir las controversias que allí se presentaban y los otros en el seno de cada gremio o corporación de pochtecas.

6. Se encuentra una similitud entre la clase y privilegio de los pochtecas y de los comerciantes de la Europa Medieval

7. Existía dos tipos de trueque, aquél que se realiza con diferentes mercancías y el que, como en el medio azteca, que bien se puede asemejar con el mutuo de interés, transporte, comodato, enajenaciones a plazo o a crédito, etc." ¹⁷

¹⁷ Quintana Adriano, Elvia Araceli. op. cit., pág. 89

Es prudente mencionar la contradicción que existe entre los doctrinarios que han dedicado su labor al estudio del Derecho Aduanero, como es el caso de Efraín Polo Bernal que señala "las organizaciones indígenas precortesianas conocieron aspectos importantes de las materias relacionadas con la organización administrativa de lo que hoy conocemos como aduanas; fijando tributos a los productos de otros imperios" ¹⁸; por otra parte, Máximo Carvajal Contreras manifiesta: "en la época precortesiana no tenían un sistema de comercio internacional que suponga la existencia de aduanas, siendo esta institución desconocida por los pueblos autóctonos" ¹⁹

Analizando lo anterior deducimos las siguientes reflexiones:

A.- Al no tener un sistema que regulara el comercio internacional es ilógico pensar la existencia de aduanas y procedimientos en este rubro, toda vez que se regía en base al Derecho Consuetudinario como fué mencionado con antelación.

B.- Si bien es cierto que la imposición de tributos a productos procedentes de lugares extranjeros, que eran introducidos a una región, se habían constituido en la existencia de medios protectores a los intereses de los monarcas, estos no correspondían

¹⁸ Polo Bernal, Efraín. op. cit. pág. 357

¹⁹ Carvajal Contreras, Máximo. Las Aduanas en México. Facultad de Derecho UNAM. México. Tesis Profesional. 1970, pág. 32.

a órganos encargados de vigilar la entrada de artículos con los cuales se efectuaba el comercio internacional.

Por lo tanto, podemos afirmar que en esta época no hubo antecedente histórico alguno sobre cualquier medio de defensa para el afectado por decisiones que recaían con motivo de la introducción de mercancías procedentes de alguna región extranjera, lo que supone que fueron medidas o acciones impositivas por los gobernantes hacia las personas que ejercían el comercio exterior.

2. EPOCA COLONIAL

A raíz del descubrimiento de América, la ciudad de México-Tenochtitlán fué llamada por sus conquistadores como "la Nueva España"; fué cuando entonces empezaron a llegar nuevas ideas políticas, económicas y sociales, así pues, por lo que toca a la Administración Pública en la época de la Colonia se destacó el poder absoluto de los reyes y el Consejo de Indias.

"El sistema económico que prevalecía en esa época era el llamado mercantilismo y a la cual su principal crítico en España, el Padre Mariana, lo definía como el atesoramiento por parte del Estado de metales preciosos, creyendo que el país más poderoso era el que tenía más oro o plata acumulada." ²⁰

²⁰ Ibid. pág. 55.

Como parte de la Economía de la época, el comercio tuvo gran relevancia ya que se ejercía con un espíritu monopolista, en virtud de dictarse medidas opresoras como: "el modo en que se había de hacerse y las personas que únicamente tomarían parte en él" ²¹

Las tentaciones humanas para obtener mayores dividendos como producto del ejercicio del comercio no fué la excepción en esta época y con motivo de la desorganización que imperaba en los sectores del gobierno, acontecía a veces que las flotas provenientes de la madre patria se retrazaban considerablemente del tiempo establecido, situación que fué aprovechada por los franceses, ingleses y holandeses para introducir fácilmente sus contrabandos, sin riesgo de las autoridades españolas truncaran su actividad, resultando para ellos de gran provecho para su comercio, introduciendo principalmente artículos manufacturados, casi todos bienes de consumo.

Hubo una legislación denominada recopilación de las Leyes de India que en principio se coleccionó en forma dispersa y sin arreglo, en más de cuatro tomos, que hacían dificultosa su consulta, siendo elaborada por la sabiduría de los nobles varónes, quienes inspirados en los más altos principios humanos, crearon numerosas normas para regir la Administración Pública con el objetivo de reestructurar los órganos de gobierno colonial para que ejercieran sus funciones cabalmente a lo establecido.

²¹ López Rosado, Diego. op. cit. pág. 56.

Por lo que hace a la impartición de justicia, existieron juzgados de indios donde aplicaban la legislación de indias, existió otro Tribunal llamado de la Hacienda Real mismo que creo normas de carácter administrativo, numerosos reglamentos para la administración de los servicios generales de la colonia, de la vida cotidiana, de regiones y municipios.

También aparece el Tribunal de Hacienda y Cuentas los cuales por acuerdo de los virreyes manejaban todo el sistema financiero, bajo normas muy estrictas y metódicas; en esencia en materia tributario.

"Los gravámenes impuestos por el Gobierno Español durante el mismo período al comercio con sus colonias, se recaudaban en la península más que cuatro; el Derecho de Averia o Haveria, el de almojarifazgo, el de toneladas y el de almirantazgo";²² para Máximo Carvajal Contreras no obstante de aceptar las anteriores agrega el de "alcabalas".²³

1. DERECHO DE AVERIA O HAVERIA: Llamado así por estar destinados a cubrir el producto de los sueldos o haberes de la armada; también empleado en perseguir a los corsarios que atacaban frecuentemente en las costas de andalucia a los bajeles que

²² Lerdo de Tejada, Miguel. Comercio Exterior de México desde la conquista hasta hoy. México. Banco Nacional de Comercio Exterior, S.A. 1967 pág. 12.

²³ Carvajal Contreras, Máximo. Las Aduanas... op.cit. pág. 45.

protectora que estableciera como hacer valer una inconformidad por su aplicación.

Las alcabalas se establecieron en el año de 1753 como un impuesto consistente en el valor de las mercancías; para su cobro se establecieron aduanas interiores en los límites de cada ciudad, donde se practicaban revisiones de los artículos procedentes de otras ciudades, que tenían que visualizarse los mismos para determinar el monto a pagar, considerando entonces como un gravamen por el tránsito de las mercancías.

Finalmente, se destaca que no hubo un procedimiento proteccionista para el afectado por el pago de los impuestos de almojarifazgo o alcabalatorio, toda vez, que imponía la obligación de cubrirlos por concepto de la importación de productos extranjeros.

3. EPOCA INDEPENDIENTE

El primer paso para organizar jurídica y políticamente a la Nación a partir de la Independencia fué el proyecto de Leyes Constitucionales de Don Ignacio López Rayón en la Ley de Habeas Corpus; donde se establecieron derechos para la protección de los intereses humanos.

Es de considerarse que en esta etapa de la historia económica del México Independiente, en especial la Materia Aduanera; hubo gran interés por regular el comercio internacional

toda vez, que en esta época hubo una notable regulación jurídica pero éstas no fueron acompañadas de una exposición que señale los motivos de su creación o bien las intenciones o fines que tenían como lo señala Daniel Cosío Villegas al establecer: "rara ha sido la ocasión en que las leyes que han establecido Aranceles u Ordenanzas Generales de Aduanas han sido acompañadas de exposición de motivos en las que se explique cual era la meta a la que se pretendía llegar" ²⁴

Al consumarse la Independencia el comercio se declaró libre y los puertos marítimos se abrieron a los buques de todas las naciones; sobre el particular, es conveniente mencionar un antecedente importante en materia aduanera que constituye lo que actualmente se conoce como la facultad económico-coactiva, en el bando del veintiocho de noviembre de 1809 en el cual facultaba a los oficiales reales, ministros de la real hacienda y a los administradores de las aduanas a efectuar los cobros de los gravámenes de mercancías sujetas a ello, incluso para garantizar el pago llegar al embargo, pero no se destacó ningún medio de defensa para inconformarse por tal acto.

El nueve de noviembre de 1820 fué publicado el Decreto de las Cortes Españolas, siendo éste el primer documento legal de aquella época, a continuación se destacan los siguientes aspectos de importancia:

²⁴ Cosío Villegas, Daniel. Historia de la Política Aduanal. Tomo III, México, Fondo de Cultura Económica, 1978, pág. 8.

En el capítulo V se estableció un recurso para los afectados por equivocaciones en la clasificación arancelaria de la mercancía, ante el intendente de la Aduana, quien oyendo al Administrador, acordaría, en caso de ser procedente, el correspondiente reintegro.

En el mes de diciembre de 1821 se publicó el "Arancel General Interino", estructurado por cinco capítulos, regía a todos los gobernados del imperio mexicano así como a los buques que arribaban a los puertos de mayor importancia de aquel entonces, regulando la entrada de mercancías del comercio internacional; del cual se destaca lo siguiente:

El artículo 30 establecía un recurso para los afectados por equivocaciones en la clasificación arancelaria de las mercancías, el cual se substanció ante el intendente de la aduana, mismo que acordaba en caso de ser procedente la restitución que hubiere lugar.

El cuatro de enero de 1822 se publicó un Decreto que mandaba hacer efectivos todos los impuestos aduaneros provenientes de la Colonia al nuevo régimen toda vez que hasta el momento no se habían cubierto sin señalar algún medio protector a los intereses del causa-habiente.

El once de marzo de 1837 se expide un nuevo arancel denominado "Arancel General de Aduanas Marítimas y Fronterizas" compuesto por ocho capítulos, denominándose el Octavo: "El

Procedimiento que determinaba el Comiso" del cual no resaltaba ningún medio de defensa para el afectado, en virtud de que la sentencia emitida como resultado de la secuela era inapelable.

Posteriormente, en el año de 1842, específicamente el día treinta de abril se publica el "Arancel General de Aduanas Marítimas y Fronterizas" compuesto por trece secciones y 159 artículos, denominándose la sección décima segunda "Los Procedimientos en los Juicios de Comiso" previendo lo siguiente:

En el artículo 13 se establece un recurso para el particular, especie de inconformidad, para el caso que en el momento del reconocimiento de las mercancías que debían de pagar impuesto de acuerdo al valor señalado en la factura, y presumiblemente se creyera la alteración del citado documento en el sentido de que estuvieren disminuidos los valores de los productos a importar; el Administrador de la Aduana, el Contador y el Vista, reunidos en junta podían aumentar el valor de la factura y en caso de inconformidad por el importador se nombraría un perito valuador para cada una de las partes pudiendo entrar un perito tercero en discordia, si los nombrados por las partes no se pusieran de acuerdo, este último dentro del término perentorio de tres días rendiría un informe correspondiente.

En el "Arancel General de Aduanas Marítimas y Fronterizas" publicada el día cuatro de octubre de 1845 se estableció una sección décimo tercera denominada " Junta de Aranceles para consultar sobre las dudas que ocurran en su

observancia", compuesta por cuatro empleados de Hacienda, dos comerciantes de notoria probidad y conocimiento, así como una persona que nombraba la Secretaría General de Industrias.

Las resoluciones emitidas por esta Junta debían pronunciarse en un plazo no mayor de quince días hábiles pudiendo el interesado:

Hacer valer un recurso, inconformándose de la resolución, procediendo entonces a depositarse las mercancías en la Aduana hasta en tanto no se resolviera en definitiva, pudiendo utilizar algunos productos como muestras para su análisis.

Con la intervención francesa y la monarquía de Maximiliano, los acuerdos y leyes fiscales son prácticamente nulos; ya que todo el interés del Gobierno y del pueblo mexicano es puesto en salvaguardar la Soberanía Nacional.

No obstante, el treinta y uno de enero de 1856 la "Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas de la República Mexicana" estableció que los infractores por contrabando, fraude o faltas de cualquier orden, podrían optar por la vía judicial o administrativa pero una vez seleccionada, no podía variar.

En materia aduanera; la vía idónea era la administrativa compuesta de tres instancias: la primera, ante el administrador de la aduana, la segunda, ante la junta de aranceles y la tercera, que

sería definitiva ante la Junta de Crédito Público, estableciendo que todas las actuaciones del procedimiento serían gratuitas.

Durante los años de 1880, 1885 y 1887 fueron publicadas diversas "Ordenanzas Generales de Aduanas Marítimas y Fronterizas" estableciendo los mismos procedimientos descritos en el párrafo que antecede, no habiendo variante o novedad alguna en esta materia aduanera que hoy se estudia.

El doce de junio de 1891 se publicó la "Ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas" compuesta por veintitrés capítulos con 705 artículos denominándose el capítulo décimo noveno "De los juicios", además de incorporarse otras figuras jurídicas como las notificaciones, términos, prescripción y recursos administrativos.

A continuación se enuncian diversos preceptos legales de la Ordenanza referida, para su posterior análisis:

Artículo 547.- "Siempre que las mercancías se importen o exporten sin la estricta observancia de todos los requisitos y formalidades que esta ley exige, la autoridad administrativa instruirá por sí, y desde luego, un procedimiento sumario, en el que, después de consignar circunstanciadamente el hecho y recibir, cuando sea indispensable, las declaraciones conducentes, resolverá si las expresadas mercancías causan derechos adicionales y si se ha cometido algún hecho que merezca corrección, imponiendo en este caso la que proceda"

Artículo 551.- " Si los interesados no se conforman con la resolución administrativa, pueden ocurrir en queja a la Secretaría de Hacienda o a los Tribunales Federales, en el concepto de que en uno o en otro caso, deberán ejercitar su acción en el preciso término de quince días contados desde el momento de la notificación, expetuándose los domingos y fiestas nacionales, y a ese fin se hará constar en el expediente el día y la hora en que se haya verificado dicha notificación."

Artículo 557.- "Si los interesados ocurren en queja, ante la autoridad judicial contra la decisión administrativa, deberá desempeñar el papel de actores y la Hacienda Pública será la demandada en el Juicio Civil correspondiente que será sumario y se sujetará a los trámites que para esa clase de juicios prescribe el Código de Procedimientos Federales."

Al respecto, el artículo 547 de esta Ordenanza General establece la posibilidad del juicio por concepto de mercancías que han sido introducidas al país sin los requisitos o pago de impuestos establecidos; determinándose que a esta recaerá una resolución que defina el asunto en particular.

Posteriormente, en el artículo 551 del citado Ordenamiento, si el interesado o importador considera que la resolución no es favorable a sus intereses podrá hacer valer el recurso de queja, determinando su plazo de interposición.

Finalmente, el artículo 557 del referido Ordenamiento menciona que en los recursos interpuestos por el importador, será el actor del mismo, aplicándose supletoriamente para su substanciación el Código de Procedimientos Federales.

Al pasar de los años, la presentación del recurso de queja por los interesados ante la Secretaría de Hacienda, ocasionaba trabajo, trámites y demoras, toda vez que ésta, requería al Administrador de la Aduana un informe sobre el asunto en particular; por tal motivo y con la finalidad de hacer más expedita la operación aduanera, con fecha cuatro de Enero de 1896 se expidió una circular, determinando que este recurso debía presentarse ante el Administrador de la Aduana para que elaborará el informe correspondiente y lo elevara para que la Secretaría emitiera la resolución en definitiva.

4. EPOCA CONTEMPORÁNEA

A principios del siglo, fueron expedidas diversas circulares, estableciéndose en ellas, normas de aplicación aduanera; "la del veintinueve de julio de 1901; señalaba que en aquellos casos en que el causante no estuviera conforme con una resolución administrativa en este ramo, no sería suficiente que el interesado se inconformara en el momento de la notificación, sino que sería necesario que dentro del plazo legal y por escrito, presentaran su inconformidad." ²⁵

²⁵ Sierra J., Carlos. *op. cit.* pág. 232.

BIBLIOTECA CENTRAL

Lo anterior fué ampliado mediante una circular emitida el dos de Agosto de 1901, en el sentido de: "el escrito de queja deberán señalarse los motivos para fundarla" ²⁶

Como complemento de las dos circulares anteriores se expidió otra; el veintidos de agosto de 1902, en la que los interesados deseosos por inconformarse de las resoluciones administrativas, se dispuso que los Administradores de la Aduana, aunado a los informes de los promoventes, deberían enviar los informes que fueran necesarios para valorar en la definitiva, pudiendo incluir los expedientes originales.

En el año de 1928 se dictó la primera Ley Aduanera, la cual por Decreto del veintisiete de Agosto fué publicada en el Diario Oficial de la Federación, iniciando su vigencia el treinta y uno de diciembre de ese mismo año, en ésta se trataron temas no vistos en la Ordenanzas publicadas en el siglo pasado, constó de 766 preceptos legales divididos en 18 títulos. precisamente en el décimo octavo se ventilaron figuras jurídicas como infracciones por violaciones a la presente ley, procedimiento para estos casos, prevenciones generales, contrabando, sanciones y multas.

De este Ordenamiento se desprende en su artículo 665, que a todo procedimiento deberá recaer una resolución que deberá dictar el Jefe de la Oficina que instruyó el procedimiento, en ellas se

²⁶ Id.

BIBLIOTECA CENTRAL

expondrán los hechos y circunstancias que se tengan probados y el fundamento legal en la parte resolutoria.

En la resolución administrativa que recaiga deberá ser notificada a los interesados, y en ese acto se les hará saber que es revisable por el Jurado de Infracciones Fiscales, y que para interponer el recurso tendrán el plazo de quince días, de conformidad con el artículo 666 de esta ley, y que el acto revisable podrá ser modificado, confirmado o revocado.

En el año de 1935 durante el Gobierno del entonces Presidente General Lázaro Cárdenas fué expedida el treinta de agosto y publicada en el Diario Oficial de la Federación, una nueva Ley Aduanal que contuvo 435 artículos divididos en dieciocho títulos.

En el título V denominado " Juicios Administrativos" en su artículo 393 expresa que " a todo procedimiento deberá recaer una resolución en la que se exponga brevemente los hechos que la motivaron así como un relato de las actuaciones que obre en el expediente y finalmente la motivación y fundamentación de la resolución"

Estas resoluciones son revisables ya sea a petición de parte o de oficio, siendo la primera por la inconformidad a la misma, como lo establece el artículo 395 de esta Ley Aduanal.

A principios del año de 1952 se publicó una nueva legislación denominada "Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos" constó de 727 artículos dividido en diecinueve títulos.

Las infracciones por el delito de contrabando, daba lugar al pago de los impuestos omitidos, la aplicación de multas y la pérdida de la propiedad de mercancías así como a la aplicación de las penas privativas de la libertad; los presuntos responsables de la infracción podrían interponer el recurso que hablan los artículos 614 y 616 del Código Aduanero, independientemente de las figuras jurídicas idóneas en Materia Penal para el caso de las penas privativas de la libertad.

Así, el artículo 614 destaca que es facultad de la Dirección General de Aduanas revisar de oficio o a petición de parte, cuando los interesados no estén conformes en la resolución podrán interponer el recurso de revisión el cual tendrá por objeto:

1. Revocar o modificar las resoluciones, siempre que las oficinas aduaneras hayan juzgado erróneamente los hechos o aplicado inexactamente las disposiciones legales; o bien para aumentar o disminuir las multas sujetas a un mínimo o a un máximo.

2. Confirmar las resoluciones en todos aquellos casos en que sea improcedente la inconformidad de los interesados.

En esta legislación precisamente en el artículo 616 se hacen notar los requisitos de forma que debe contener el recurso:

- a) nombre del recurrente
- b) domicilio
- c) personalidad jurídica
- d) sanción
- e) las causas de oposición a ésta con los fundamentos legales que en concepto del recurrente la apoyen.

Continuando con el artículo 685, donde el afectado puede ocurrir ante el Tribunal Fiscal de la Federación solicitando la nulidad de la resolución administrativa, o bien puede interponer el recurso que establecía el extinto artículo 161 del Código Fiscal de la Federación: la revocación sólo procederá contra las resoluciones administrativas en las que se determinen créditos fiscales.

José Othón Gutiérrez Ramírez destaca " a pesar que en México, el procedimiento aduanero es uno de los procedimientos fiscales más antiguos, también es de los más imperfectos; esto se debe a que desde el Arancel de 1821 hasta el Código Aduanero de 1952, los proyectos relativos fueron elaborados por juicieros, empleados de las autoridades aduaneras que sin ser doctos en Derecho se dedican a resolver problemas jurídicos de las aduanas del país, en virtud de su experiencia eran escogidos para realizar una tarea que corresponde a peritos en Derecho." ²⁷

²⁷ Gutiérrez Ramírez José Othón. Principios Procedimentales en Materia Aduanera; México, Tesis Profesional, 1968, Facultad de Derecho UNAM, pág. 85

Así, la Ley Aduanera publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de 1981 la cual de nueve títulos; el octavo denominado "De los recursos administrativos", establece en su:

Artículo 142.- En contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederán los recursos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, excepción hecha de las resoluciones que decidan el procedimiento administrativo de investigación y audiencia.

Con el pasar de los años fue reformado este precepto legal para quedar como sigue:

Artículo 142.- En contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederán los recursos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, salvo lo previsto por este artículo.

El recurso de revocación deberá agotarse por el interesado antes de interponer juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Cuando se interponga el recurso de revocación en contra de las resoluciones que se dicten en los términos de los artículos 31 y 132 de esta ley, la autoridad aduanera podrá reponer el procedimiento administrativo, cuando así proceda, antes de dictar

la resolución que ponga fin al recurso, así como al resolver dicho recurso emitir un nuevo acto que sustituya al impugnado.

Con motivo de la publicación en el Diario Oficial de la Federación, el día quince de Diciembre de 1995 de la nueva Ley Aduanera con vigencia a partir del primero de Abril de 1996, compuesta por nueve títulos y 203 preceptos legales, en el título noveno, capítulo único denominado "recursos administrativos" establece:

Artículos 203.- En contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederá el recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación.

La interposición del recurso de revocación será optativo para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación.

En contra de las resoluciones que pongan fin a los procedimientos de suspensión y de cancelación a que se refiere el artículo 167 de esta ley, procederá el recurso de revocación conforme a los establecido en el Código Fiscal de la Federación.

Sobre el particular, el Código Fiscal de la Federación, antes de las reformas del doce de diciembre de 1995 establecía:

Artículo 117.- El recurso de revocación procederá contra las resoluciones definitivas que:

I.- Determinen contribuciones y accesorios

II.- Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley;

III.- Siendo diversas de las anteriores, dicten las autoridades aduaneras.

Actualmente, con las notables reformas efectuadas por el legislador en el mes de Diciembre de 1995, por lo que hace al artículo 117 del Código Fiscal de la Federación queda de la siguiente manera:

Artículo 117.- El recurso de revocación procederá contra:

I. Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

a) Determinen contribuciones, accesorios y aprovechamientos.

b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a ley.

c) Dicten las autoridades aduaneras.

d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular, salvo aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.

El Código Fiscal de la Federación establecía antes de las reformas de diciembre de 1995:

Artículo 120.- La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación. El de oposición al procedimiento administrativo de ejecución deberá agotarse previamente a la promoción del juicio ante dicho tribunal.

El artículo 120 del citado ordenamiento fiscal sufre la modificación, eliminando al recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución; contemplando en la actualidad como único recurso el de revocación, sin alterar la optatividad del mismo, mismo a la letra dice:

Artículo 120.- La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación.

Cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará a la que sea competente.

Se concluye afirmando, que en esta última etapa que es la contemporánea, hubo un notable avance y reformas a los medios de defensa en contra de resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras.

CAPITULO 2

NOCIONES GENERALES DEL DERECHO ADUANERO Y DERECHO FISCAL EN EL SISTEMA POSITIVO MEXICANO

1.- DERECHO ADUANERO

En este primer apartado del segundo capítulo, se abordan diversos temas que son de gran importancia para comprender la difícil y a veces inhóspita materia fiscal. Así pues, se iniciará por conceptuar al Derecho Aduanero; pasando después al análisis de su naturaleza jurídica; de igual manera se estudiara si esta rama del Derecho es autónoma; cuales son sus relaciones con otras materias jurídicas y finalmente se harán algunas consideraciones, respecto a la normatividad aduanera vigente en nuestro país.

1.1. CONCEPTO

Antes de entrar, al estudio del concepto del Derecho Aduanero, es conveniente hacer mención de sus antecedentes en el devenir histórico de la humanidad y de esta manera tener algunos conocimientos previos del tema que nos ocupa.

De manera sucinta, se señalan algunos rasgos de la materia en estudio en diversas épocas. Inicialmente, se puede

afirmar que el origen del Derecho Aduanero, puede encuadrarse con otras ramas de la ciencia jurídica y con el nacimiento mismo del Estado como tal. Hay presunciones lógicas, en el sentido de que los impuestos aduanales surgieron a la par del nacimiento del comercio en las civilizaciones antiguas, quizá se conoció con una denominación diferente y con una existencia efímera.

Como es sabido, la antigua Grecia, fué cuna de la cultura occidental, dentro de ella se generaron las más exquisitas formas de las artes, la música, el teatro, la poesía, la danza y el Derecho no fué la excepción.

Así pues, encontramos en esta sociedad de grandes pensadores al siempre erudito Aristóteles quien en su obra económica manifiesta: "que entre los ingresos ordinarios de los Estados Griegos, se encontraban los aduaneros; que el Estado debe conocer el valor de las exportaciones e importaciones para basar en ellos su política financiera, de esta manera se adelanta a su época al descubrir la finalidad económica del Derecho Aduanero"²⁸.

El último gran imperio de la antigüedad, el romano, se distinguió siempre, por absorber prácticas y costumbres de los pueblos bajo su dominio, asimismo, se distinguió por su enorme capacidad de organización militar y política; no menos importante

²⁸ Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo III, 5a. edición, México, Editorial Porrúa, S. A., 1992, pág. 120.

BIBLIOTECA CENTRAL

fué su actuación en la creación de normas jurídicas, mismas que han servido de base para casi todos los sistemas jurídicos actuales.

Afirman los estudiosos, que en la antigua Roma, ya se tenía conocimiento de las Aduanas, en virtud, que hacia el año 580 a.C., existía el "portitorum", que era un impuesto que el Estado percibía con motivo de la circulación de mercancías y comprendía tres aspectos: los aduanales, los arbitrales y el peaje. En este período las aduanas eran concedidas para su manejo y explotación al mejor postor. ²⁹

Ya entrada la Edad Media y con el descubrimiento de América, los reyes españoles, obtuvieron la "gracia" del papa Alejandro VI, quien dictó la bula denominada con su mismo nombre, mediante la cual, el Sumo Pontífice Católico, concedió a los referidos soberanos, en exclusiva el control del tráfico de mercancías entre el viejo y nuevo continente. Es obvio que este intercambio comercial fué de enorme provecho para los españoles, pues con independencia de los productos que entraban y salían, ellos eran los únicos beneficiados con los impuestos y aranceles que producía la actividad comercial.

En el México Independiente, afirma, José Othón Ramírez Gutiérrez, se imponen los primeros gravámenes en materia aduanal, sin detallar nombres y en qué consistían. El autor en cita literalmente señala: "A partir de la Independencia de nuestro país se suceden los primeros aranceles y ordenanzas de

²⁹ Cfr. Instituto de Investigaciones Jurídicas. op. cit. pág. 120.

aduanas. Estos ordenamientos contenían normas de carácter arancelario y disposiciones que regulaban los trámites a realizar para efectuar las importaciones y exportaciones, así como las sanciones aplicables en caso de infracciones." ³⁰

En el presente siglo, la actividad legislativa en materia aduanera, se vio sumamente acrecentada y hasta hoy día, se perfecciona cada vez mas. En efecto, en la centuria que corre, nuestra legislación se vio nutrida por diversos textos jurídicos no arancelarios, pero que trascienden por su relevancia para el Derecho Aduanero, como lo son: la Ley Aduanal de 18 de Abril de 1928; la Ley Aduanal de 30 de Diciembre de 1929; la Ley Aduanal de 30 de Agosto de 1935 y Reglamento; El Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos de 30 de Diciembre de 1951; la Ley Aduanera de Diciembre de 1981 y su Reglamento de 18 de Junio de 1982 y la Nueva Ley Aduanera publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de Diciembre de 1995.

Hechas las anteriores acotaciones se conceptuará el Derecho Aduanero, lo cual, al decir de la mayoría de los tratadistas es demasiado complicado, en virtud, de que su contenido puede variar según las características de un Estado, si es capitalista o socialista, si es un país desarrollado o en vías de desarrollo. Lo que sí se puede afirmar, es que su contenido es mucho más extenso que el de recaudar impuestos aduaneros, pero esto no significa que abarque la totalidad del comercio internacional.

³⁰ Id.

Al opinar sobre el concepto del Derecho Aduanero, Ramírez Gutiérrez, afirma: " Aumenta la dificultad de definir esta rama del Derecho si consideramos que su fuente original es diferente en cada país, debido a la influencia histórica de determinados hechos, a la tradición, al tipo de gobierno, al desarrollo de sus relaciones comerciales".²¹

En un primer intento de conceptualización, podemos decir que el Derecho Aduanero, es una rama del Derecho Público que tiene una gran complejidad técnica; situación que obliga a todo aquel que pretenda introducirse a él a iniciar una especialización.

De igual manera, se puede apuntar que el Derecho Aduanero es "El conjunto de normas jurídicas que regulan los regímenes aduanales, los actos que intervienen en su realización, el comercio exterior y la aplicación de sanciones en caso de infracciones a las normas enunciadas."²²

Si analizamos este concepto, podemos desprender cuatro elementos básicos que lo conforman:

a.- Rige la ejecución de los regímenes aduanales, através de los cuales se concretiza el comercio exterior de un país al exportar, importar o en general al tráfico de mercancías.

²¹ Ibid. pág. 119.

²² Id.

BIBLIOTECA CENTRAL

b.- Para la realización de los regímenes aduaneros, es necesaria la participación de un número considerable de personas como son: el agente aduanal, vista aduanal, valorador, almacenista, administrador de la aduana, exportador, importador, cuya actuación es regulada por el Derecho Aduanero.

c.- El Derecho Aduanero, no regula todo el comercio exterior, pero sí ejerce un control sobre el mismo.

d.- Por lo que hace al aspecto adjetivo del Derecho Aduanero, contribuye a la iniciación y substanciación de procesos y procedimientos administrativos en caso de violación o transgresión a las normas de carácter sustantivo, como lo son: la evasión, el contrabando, entre otras.

Finalmente, siguiendo a Máximo Carvajal "El Derecho Aduanero es el conjunto de normas jurídicas que regulan de un ente Administrativo, las actividades o funciones del Estado en relación al Comercio Exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes o al territorio aduanero, así como a los medios y tráficos en que se conduzcan y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o violen las disposiciones jurídicas".³³

Antes de concluir, este apartado, haciendo mención al lugar en donde se realizan la mayoría de las actividades aduanales,

³³ Carvajal Contreras, Máximo. Derecho ... op. cit., pág. 5.

es decir, a la Aduana, entendiéndose como aquel "órgano de Estado, establecido por el Ejecutivo Federal, autorizado para controlar el comercio exterior con las limitaciones y prohibiciones que las leyes fijan a las mercancías, percibiendo los impuestos que se generen".³⁴

1.2 NATURALEZA JURÍDICA

Para ubicar la naturaleza jurídica de una Institución debemos escudriñar los elementos que la conforman, por tal motivo, a continuación se dilucida cual es la naturaleza jurídica del Derecho Aduanero, partiendo de su concepto y de los elementos que lo integran, mismos que han sido estudiados previamente.

Ahora bien, en la añeja división clásica entre el Derecho Público y Derecho Privado, las opiniones sobre el tema son de los más prolijo en la Ciencia Jurídica, por tanto, se harán alusión a aquellas que a nuestro juicio son de lo más relevantes.

Así pues, Maggiore, afirma que la distinción entre Derecho Público y Derecho Privado "esta en el proceso de subjetivación del Derecho. La norma sólo es un concepto abstracto del Derecho y se concretiza en el sujeto, por lo que se da un proceso de subjetivación. La concurrencia jurídica crea el mundo del Derecho, distinguiendo y oponiendo lo que tiene un valor infinito y universal a lo que tiene un valor finito y

³⁴ Id.

particular. En el primer caso estamos en presencia del Derecho Público y en el segundo del Derecho Privado." ³⁵

Por su parte Kelsen, asevera que la diferencia en cuestión "esta en la forma de crear la norma, si es creada por un principio de autonomía, será de Derecho Privado, pero si su principio es heteronomía será de Derecho Público" ³⁶

De lo expuesto, se afirma que el Derecho Aduanero pertenece al campo del Derecho Público, toda vez, que el sujeto prioritario y dominante en la relación jurídica es sin duda el Estado, asimismo las normas que lo constituyen son de orden público, por tanto, no pueden ser modificadas por los particulares, con su cumplimiento esta comprometiendo el interés general. La naturaleza de sus normas son de integración y subordinación jurídica, extendiendo una legislación especial que regula todo lo relacionado con esta rama de Derecho.

De lo anterior, se infiere que el Derecho Aduanero, además de formar parte del Derecho Público interno de un país, su finalidad indudablemente es internacional, por tanto tiene un elemento de extranjería, bien sea, por la mercancía, o por el país de origen de ésta, tránsito o destino final de la misma.

De igual manera, el Derecho Aduanero, indudablemente pertenece al campo del Derecho Público, en virtud de que las relaciones que regulan las normas jurídicas aduaneras son de

³⁵ Ibid. pág 9.

³⁶ Id.

suprasubordinación, toda vez, que aquellas se dan entre el Estado (como autoridad) y el ciudadano como particular.

1.3 AUTONOMÍA

Cuando se habla de autonomía de cualquier rama del Derecho, es menester dejar claro que la ciencia jurídica es inescindible en cuanto a su esencia y unidad superior. Hay quienes opinan, para que; una disciplina jurídica sea autónoma la rama reguladora debe ser excepcional, empero, otros afirman que basta con que se forme un Derecho Especial, para considerarlo autónomo.

Sobre el particular, Demófilo de Buen comenta: "la razón de ser de una disciplina autónoma hay que buscarla en que los preceptos aplicables a ella sean distintos, aunque sólo sea por el detalle de los aplicables a otras disciplinas; y tan numerosos y homogéneos que justifiquen la formación de un sistema especial." ³⁷

El Derecho Aduanero, es autónomo dice Máximo Carvajal porque consideramos que agrupa y explica hechos nuevos o hechos que otras disciplinas no regulan; es autónomo reafirma, en razón de que cuenta con principios e instituciones propias y se interrelaciona con otras disciplinas del Derecho, además de que cumple con una autonomía legislativa didáctica y científica. ³⁸

³⁷ Citado por Carvajal Contreras, Máximo. Derecho... op. cit. pág.10

³⁸ Cfr. Id.

En conclusión, se afirma que es autónomo, en virtud de que cuenta con legislación propia, por ejemplo; la Ley Aduanera y su Reglamento, Leyes de los Impuestos Generales de Importación y Exportación. En el campo de la docencia, su autonomía es clara, ya que para su enseñanza, se tienen cátedras y métodos exclusivos que constituyen un campo de estudio diferente a las de cualquier otra rama del Derecho. Respecto de la autonomía científica, ésta se confirma en el hecho de que la materia en comento tiene instituciones y principios jurídicos propios.

1.4 RELACIÓN CON OTRAS DISCIPLINAS JURÍDICAS ESPECIALES

Dentro del ámbito de validez del Derecho Aduanero, éste entra en contacto o relación con otras ramas de la ciencia jurídica, por tal motivo, se puede afirmar que existe: un Derecho Administrativo Aduanero; un Derecho Fiscal Aduanero; un Derecho Financiero Aduanero; un Derecho Penal Aduanero; un Derecho Internacional Aduanero; un Derecho Económico Aduanero; un Derecho Procesal Aduanero; un Derecho Civil Aduanero, un Derecho Mercantil Aduanero.

A continuación, se expone en que consiste cada una de ellas:

A.- El Derecho Constitucional Aduanero, es un conjunto de normas jurídicas que pertenecen en estricto sensu al Derecho Constitucional, pero que regulan la materia aduanera, como lo son

aquellas que establecen la facultad privativa de la Federación para ordenar impuestos al comercio exterior, o bien, aquellos que regulan la facultad de la Federación de gravar, restringir o prohibir la importación, exportación o tránsito de mercancía.³⁹

B.- En cuanto al Derecho Administrativo Aduanero, son aquellas normas jurídicas, que pertenecen al Derecho Administrativo, que permiten materializar las funciones aduaneras, así como establecer y estructurar los órganos y dependencias del Estado que se encargan de recaudar los impuestos al comercio exterior.⁴⁰

C.- El Derecho Fiscal Aduanero, esta integrado por normas de Derecho Fiscal, que se relacionan íntimamente con el contexto aduanero como son las que definen los impuestos al comercio exterior, las que conceptualizan la teoría de las contribuciones, las que regulan a los sujetos de los impuestos.⁴¹

D.- El Derecho Financiero Aduanero, esta conformado por normas de Derecho Financiero, que guardan nexos con el Derecho Aduanero, como son aquellas que fijan montos máximos de recursos financieros para la importación de mercancías, la regulación de la balanza de pagos y de comercio, la obtención de divisas que por concepto de exportaciones ingresen, la fijación de tipo de cambio con otras monedas.⁴²

³⁹ Cfr. Ibid. pág. 15

⁴⁰ Id.

⁴¹ Id.

⁴² Id.

BIBLIOTECA CENTRAL

E.- El Derecho Penal Aduanero, esta constituido por normas de Derecho Penal, que apoyan al Derecho Aduanero, con la explicación de sus principios teóricos para imponer penas en los casos tipificados como ilícitos en la Ley Aduanera y su Reglamento, así como en las reglas de Aplicación General al Comercio Exterior.

F.- El Derecho Internacional Aduanero, se integra con normas, de Derecho Internacional, que se relacionan con el Derecho Aduanero para crear o constituir zonas de integración aduanera, por ejemplo, áreas de libre comercio, uniones aduaneras, mercados comunes.

G.- El Derecho Mercantil Aduanero, toma del Derecho mercantil algunas figuras jurídicas como son: los actos de comercio, la comisión mercantil, los almacenes generales de depósito, los manifiestos de carga; instituciones que se manejan cotidianamente en las Aduanas.

H.- La relación que tiene el Derecho Aduanero, con el Derecho Civil, consiste en que el primero hace uso de las diversas instituciones jurídicas del segundo como son por ejemplo, el mandato, la capacidad de las personas, los diversos tipos de contratos, la condición, el término, entre otras.

I.- El Derecho Procesal Aduanero se integra con normas jurídicas de carácter adjetivo, que regulan los pasos a seguir en caso de haber infracciones entre los particulares y la autoridad

aduanera; constituyendo la necesidad de tramitar algún procedimiento administrativo en materia aduanera -PAMA-, o bien, se tenga que interponer algún recurso.

J.- El Derecho Económico Aduanero, se conforma de aquellas normas que organizan la actividad económica de un país y que se relacionan con el Derecho Aduanero para favorecer ciertas actividades aduaneras y obtener un beneficio económico. Por ejemplo, los regímenes aduaneros que apoyan las actividades comerciales, industriales y de transporte.

Para terminar este apartado, se concluye que el Derecho Aduanero es autónomo, sus relaciones con otras ramas del Derecho es bastante extensa, lo cual viene a confirmar que la ciencia jurídica siempre será una e indivisible.

1.5 NORMATIVIDAD ADUANERA

Las normas jurídicas que regulan la materia aduanera, se agrupan o clasifican en tres grandes bloques:

1.- Normas eminentemente aduaneras, que son la esencia de esta rama mencionándose: la Ley Aduanera y su Reglamento, Ley del Impuesto General de Importación, Tarifa del Impuesto General de Exportación, Código Fiscal de la Federación.

2.- Normas que refiriéndose a un régimen jurídico distinto, tienen señaladas disposiciones de carácter aduanero como el Impuesto al Valor Agregado, Ley de Registro Federal de Vehículos.

3.- Normas que en forma especial, establecen relaciones de coordinación entre el Derecho Aduanero y otras normas del Derecho, vgr, el Código de Salud, Ley Forestal.

La normatividad aduanera se puede clasificar también de la siguiente manera:

Constitución General de la República:	Art. 31 fr. IV, 32, 73 fr. VII, XXIX 89 fr. XIII, 117 fr. IV a VII, 118 y 131
Leyes Reglamentarias a la Constitución:	Ley al segundo párrafo del artículo 131
Tratados Internacionales:	Tratado de Montevideo. ALADI
Derecho Federal Ordinario:	Ley Aduanera y su Reglamento, Ley del Impuesto General de Importación, Tarifa del Impuesto General de Exportación, Ley de Ingresos de la Federación, Código Fiscal de la Federación, Leyes Reglamentarias, Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

2. DERECHO FISCAL

Para lograr conceptuar al Derecho Fiscal, es necesario hacer referencia a la Hacienda Pública y al Derecho Financiero, en virtud de que no hay que perder de vista que no todos los ingresos que percibe el Estado son de carácter fiscal.

Así pues, por Hacienda Pública, se entiende de acuerdo a Rafael de Pina, el cúmulo de bienes que son propiedad del Estado y la estructura gubernamental, la cual se crea para administrar aquellos.⁴³

Respecto del concepto que nos ocupa Andrés Serra Rojas, haciendo la interpretación etimológica del mismo nos dice: "que proviene del latín 'facienda', que significa lo que ha de hacerse y del verbo 'facere' cuyo significado es hacer" ⁴⁴

Por su parte, Ernesto Flores Zavala afirma: "Por Hacienda Pública debemos entender el conjunto de bienes que una entidad pública (federación, estado, municipios), posee en un momento dado para la realización de sus atribuciones, así como de las deudas que son a su cargo por el mismo motivo". ⁴⁵

⁴³ Cfr. Pina, Rafael de. Diccionario de Derecho. 2a edición, México, Editorial Porrúa, S.A., 1970, pág. 191.

⁴⁴ Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo. Tomo II, 6a edición, México, Editorial Porrúa, S.A. 1990, pág. 59.

⁴⁵ Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas. 3a edición, México, Editorial Porrúa, S.A., 1990, pág. 20.

Siguiendo en el mismo orden de ideas Sergio Francisco de la Garza manifiesta que: "La voz Hacienda tiene origen en el verbo latino *facere* aun cuando algunos de los entes públicos y en sentido estricto hace mención a los ingresos y gastos de las entidades publicas".⁴⁶

Finalmente, podemos decir, que la Hacienda Pública será el cúmulo de bienes y riquezas que clasificadas como públicos pertenecen al Estado, provincia o municipio, con el objeto de ejecutar sus atribuciones y de cumplir con sus obligaciones.

En segundo término, es menester hacer referencia a las finanzas publicas y al Derecho Financiero.

En cuanto al primer concepto, Luis Humberto Delgadillo dice: "En su acepción etimológica, la palabra finanzas, deriva del latín *finer*, que significa 'terminar, pagar'. De esta manera el concepto finanzas se ve relacionado con el acto de pagar algo."⁴⁷

En otras palabras, el concepto de finanzas publicas, abarca todo el contexto económico del ente público, que se traduce en la actividad cuyo fin es la obtención, manejo y aplicación de los recursos con que cuenta el Estado, para llevar a cabo sus actividades y alcanzar los fines del mismo.

⁴⁶ De la Garza, Francisco Sergio. Derecho Financiero. 3a edición, México, Editorial Porrúa, S.A., 1987, pág. 75.

⁴⁷ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. 3a. edición, México, Editorial LIMUSA, 1990, pág. 21.

En cuanto al Derecho Financiero, Hipolito Rossy, comenta: "Es la rama del Derecho Público que estudia y proclama los principios e instituciones jurídicas que deben regir la actividad del ente público, consistentes en la dotación dineraria para atender a las necesidades estatales y las generales del país, la obtención de tales medios dinerarios, su administración e inversión y la realización dineraria de aquellas dotaciones y de estos medios".⁴⁸

Tratando de definir al Derecho Financiero Pugliese afirma: "El Derecho Financiero es la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los entes públicos, para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado, y entre los mismos ciudadanos que derivan de la aplicación de esas normas".⁴⁹

Resalta la opinión de Ernesto Flores Zavala quien expresa: "El Derecho Financiero es una rama autónoma del Derecho Administrativo que estudia las normas legales que rigen la actividad financiera del Estado o de otro poder público".⁵⁰

⁴⁸ Citado por Garza, Francisco Sergio. op. cit. pág. 17.

⁴⁹ Id.

⁵⁰ Flores Zavala, Ernesto. op. cit. pág. 19.

BIBLIOTECA CENTRAL

De igual forma es importante plasmar la opinión de Sergio Francisco de la Garza, la cual a la letra dice: "El Derecho Financiero es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, a saber: en el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares ya sean deudores o acreedores del Estado".⁵¹

De conformidad con el concepto anterior debemos entender que el Derecho Financiero regula o se ocupa de la actividad financiera del Estado en tres momentos fundamentales que son:

1o.- Cuando ejercita sus atribuciones con el objeto de captar recursos.

2o.- Cuando maneja todos sus bienes muebles e inmuebles

3o.- Cuando hecha mano de estos bienes para cubrir sus obligaciones hacia los particulares (servicios públicos), o cuando les adeuda algo derivado de una relación jurídica en particular.

Finalmente dentro de este espacio dedicado al Derecho Financiero, la concepción que de él tiene Gregorio Sánchez León es la siguiente: "El Derecho Financiero Público, es una rama del Derecho Público y a su vez del Derecho Administrativo

⁵¹ Garza, Francisco Sergio, de la. op. cit. pág. 17.

y se puede definir como el conjunto de normas jurídicas que regulan la obtención, administración, inversión y erogación de los medios económicos que necesita el Estado y los entes públicos para el cumplimiento de sus funciones y de los servicios públicos que deben realizar, aseguran también la gestión financiera encargada de regular la economía pública y nacional, y por lo mismo reglamentar las relaciones de carácter financiero entre los estados soberanos y entre un Estado y las personas que se encuentran sujetos a él".⁵²

2.1 CONCEPTO

Se ha estudiado lo grande que es el campo del Derecho Financiero, ahora se analizará en que lugar de éste, se ubica el Derecho Fiscal y en que consiste.

El Derecho Financiero, se enfoca exclusivamente, hacia la obtención de recursos; ubicándonos ante el denominado Derecho Fiscal, el cual contiene las normas que rigen la actuación del Estado para la capitación de recursos y las relaciones que se generan con esa actividad.

En relación al concepto de Derecho Fiscal, Luis Humberto Delgadillo dice: "El término fiscal proviene de la voz latina fisco, tesoro del Emperador, al que las provincias pagaban tributum que les era impuesto. A su vez, la palabra fisco se

⁵² Sánchez León, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. 8a edición. México, Editorial Cárdenas, 1991. pág. 34.

deriva de fisco, nombre con el que inicialmente se conoció la cesta que servía de recipiente en la recolección de los higos y que también utilizaban los recaudadores para recolectar el tributum. De aquí que todo tipo de ingreso que se recibía en el fisco tenía el carácter de ingreso fiscal." ⁵³

El Diccionario Jurídico Mexicano, dice respecto del Derecho Fiscal que " Es el conjunto de normas jurídicas que sistematizan y regulan los ingresos fiscales del Estado. Estas normas jurídicas comprenden el fenómeno fiscal como actividad del Estado, a las relaciones entre ésta y los particulares y su repercusión sobre estos últimos." ⁵⁴

Tomando en consideración que el Derecho Sustantivo "lo fiscal se entiende a todo tipo de ingresos de Derecho Público que percibe la Federación: contribuciones, productos, aprovechamientos y sus accesorios, todos regulados por la Ley de Ingresos de la Federación que anualmente emite el Congreso de la Unión, por lo que podemos afirmar que el Derecho Fiscal regula todo lo relativo a los ingresos que el Estado obtiene en el ejercicio de sus funciones." ⁵⁵

2.2 NATURALEZA JURÍDICA

⁵³ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. *op. cit.* pág. 25.

⁵⁴ Instituto de Investigaciones Jurídicas. *op. cit.* Tomo III. pág. 168.

⁵⁵ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. *op. cit.* pág. 26.

En relación la Naturaleza Jurídica del Derecho Fiscal, se deberá estar a lo manifestado en cuanto a la naturaleza jurídica del Derecho Aduanero (apartado 1.2), en virtud de que las disertaciones hechas en ese momento pueden adecuarse al Derecho Fiscal en cuanto a que éste forma parte del Derecho Público, toda vez que el sujeto dominante de la relación jurídica es el Estado y porque las normas que lo conforman son de orden público, por tanto el Estado es el primer interesado en que se cumplan.

2.3 AUTONOMÍA

La autonomía del Derecho Fiscal respecto de otras ramas del Derecho, en principio se considera que el Derecho Fiscal es autónomo, en virtud de que tiene sustancia propia, goza de un cuerpo teórico homogéneo, así como de principios generales que le son exclusivos, cuya extensión merece que se le de un tratamiento jurídico especial.

Emilio Margain comenta que los partidarios de la tesis de esta autonomía basan sus afirmaciones en la existencia de ciertas particularidades que conforman la materia y la independizan como una rama del Derecho.

Estas particularidades son:

- a) la naturaleza específica de la obligación tributaria;

- b) los caracteres de la responsabilidad;
- c) el procedimiento económico coactivo;
- d) la figura jurídica de la exención;
- e) la sanción en el Derecho Fiscal, que concibe la reparación del daño civil y delictual con sus propias normas;
- f) el hecho de que la Hacienda Pública nunca litiga sin garantías.⁵⁶

A continuación se comenta cada una de estas particularidades:

a) La obligación tributaria es semejante a la del Derecho Civil, distinguiéndose porque en la primera el sujeto activo es el Estado y la obligación siempre es de dar.

b) El Derecho Fiscal con frecuencia separa la titularidad de la obligación o bien, en ocasiones hace responsable de la misma a terceros.

c) El Derecho Fiscal, es el único que prevé el cumplimiento de la obligación por sí misma, aún sin el consentimiento del sujeto pasivo.

d) La exención es una figura única, ya que el Estado de manera unilateral decide a quién le condona el pago de una obligación.

⁵⁶ Cfr. citado por Rodríguez Lobato Raúl. op. cit. pág 16

e) El marco jurídico fiscal es lo suficientemente prolijo, para ejecutar forzosamente el cumplimiento de la obligación y en su caso, cobrar la indemnización por los daños y perjuicios derivados del incumplimiento.

f) La idea de esta característica, consiste en que durante la impugnación de las resoluciones en materia fiscal ante los tribunales administrativos, la aplicación del procedimiento económico coactivo sólo se suspende si se otorga garantía al Estado.⁵⁷

De conformidad con lo manifestado por el pleno del Tribunal Fiscal de la Federación el diecinueve de Noviembre de 1940; el Derecho Fiscal es autónomo toda vez que: "El Derecho Fiscal, como rama del Derecho Administrativo y a su vez del Derecho Público, ha venido evolucionando en forma tal que actualmente puede considerarse como una verdadera rama autónoma del Derecho con características especiales"⁵⁸

Por nuestra parte, se apoya la tesis de la autonomía del Derecho Fiscal, en que la evolución en el campo económico ha sido acelerada en este siglo lo cual ha originado que en materia jurídica se superen las viejas instituciones por nuevas, a efecto de que las relaciones entre el Estado y las contribuciones sean

⁵⁷ Cfr. Ibid. pág. 16 y 17.

⁵⁸ Cfr. Sánchez León, Gregorio. op. cit. pág. 37.

acordes a la realidad que se vive. "De ahí la existencia actual del Derecho Fiscal como una disciplina jurídica o rama del Derecho autónoma, cuyo objeto de estudio son precisamente los ingresos y relaciones antes mencionados y cuya finalidad es la de conformar un sistema de normas jurídicas de acuerdo con determinados principios que le son distintos de los que rigen a las de otros sistemas normativos." ⁵⁹

2.4 RELACIÓN CON OTRAS DISCIPLINAS JURÍDICAS ESPECIALES

El Derecho Fiscal, se encuentra estrechamente relacionado con ramas de la ciencia jurídica, de las cuales ha absorbido principios y conceptos generales, para adaptarlos a los fines concretos de su área.

"Otro aspecto de las relaciones entre el Derecho Fiscal y las demás ramas del Derecho radica en que el tratamiento fiscal de una situación depende de la naturaleza jurídica y efectos jurídicos que la misma tenga conforme a la rama del Derecho que regula su configuración, circunstancias que deben ser adecuadas y cabalmente conocidas y entendidas para la correcta aplicación de las normas tributarias" ⁶⁰

Se enuncian a continuación algunas ramas del Derecho con la cual el Derecho Fiscal mantiene relaciones constantes:

⁵⁹ Rodríguez Lobato, Radl. op. cit. pág. 17.

⁶⁰ Ibid. pág. 18.

A.- Con el Derecho Constitucional, ya que éste proporciona su fundamento jurídico en el artículo 31 fracción IV de la Constitución General de la República y del 73 fracción VII, en el que establecen los principios rectores del Derecho Fiscal.

B.- Con el Derecho Civil en virtud, de que ésta rama, el Derecho Fiscal toma diversos conceptos que se aplican de manera cotidiana en ejercicio de la función tributaria como son: obligación, sujetos de la obligación, prescripción, pago, entre otros.

C.- Con el Derecho Procesal; de ésta rama ha tomado y adecuado los principios, conceptos, figuras e instituciones para aplicarlas en los procedimientos administrativos que existen en materia fiscal.

D.- Con el Derecho Penal; ésta rama ha aportado los lineamientos generales de la Teoría del Delito para crear tipos penales especiales en materia fiscal, como son el contrabando y la evasión.

E.- Con el Derecho Administrativo; con esta rama guarda estrecha relación, en virtud de que el Derecho Fiscal ha tomado de ello los principios básicos y las instituciones necesarias para la buena administración de la materia.

F.- Con el Derecho Financiero; "Como hemos visto esta rama del Derecho se ocupa del estudio general del aspecto

jurídico de la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, el de la obtención, el de la administración o manejo y el del empleo de los recursos monetarios, únicamente al que se refiere a las contribuciones forzadas o exacciones y de las instituciones jurídicas complementarias necesarias para su efectividad a partir de los principios básicos, conceptos generales e instituciones relativas a los ingresos del Estado elaboradas por el Derecho Financiero".⁶¹

2.5 NORMATIVIDAD

Con lo apuntado en el acápite anterior, en cuanto a las relaciones que tiene el Derecho Fiscal con otras ramas del Derecho, se deduce que su marco jurídico es abundante, a continuación brevemente se plantearan diversos aspectos del mismo.

De manera general y de conformidad con lo establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sólo a través de una ley se pueden imponer contribuciones para satisfacer los gastos públicos, esta Ley debe de emanar de conformidad con lo prescrito en el inciso "H" del artículo 72 de la propia Constitución de la Cámara de Diputados.

La razón ontológica de esta situación, no es otra, sino el hecho de reafirmar la Teoría del Estado, en el sentido de que los diputados conforman la representación de la población y si

⁶¹ Id.

alguna norma jurídica va a afectar la riqueza de sus representantes, aquellos son los primeros interesados en defender el ámbito económico de éstas.

Ahora bien, un número considerable de autores, han afirmado que el Derecho Tributario está contenido de manera exclusiva por normas sustantivas, por tal razón, sólo incluyen en él, las correspondientes a la regulación de la obligación de enterar el tributo, y ubican a las demás normas en el contexto administrativo penal o procesal. Empero, otro grupo también considerable sostiene que tanto las normas sustantivas como aquellas que regulan situaciones derivadas de éstas forman parte del Derecho Tributario.

La realidad es que nuestro sistema jurídico permite la integración del Derecho Tributario en un conjunto de ordenamientos específicamente estructurados e identificados, sin que sea necesario recurrir a la obstrucción para ir intercalando normas de ordenamientos correspondientes a otras materias.

El Código Fiscal de la Federación regula el aspecto general de la tributación en México con los aspectos sustantivos, administrativos, penales y procesales relativos los tributos, y expresamente dispone en su artículo primero que las contribuciones para los gastos públicos se regulan por las leyes fiscales respectivas y en su defecto por lo que se establezca en el propio Código.

Visto que la fuente formal primaria de la norma jurídica fiscal es la ley, ahora se desarrollan otras fuentes formales de esta rama del Derecho, como son la Jurisprudencia, los Reglamentos y Circulares.

La jurisprudencia en materia fiscal, tiene una importancia relevante, como es sabido constituye la opinión que emiten los tribunales, respecto de algún conflicto jurídico en particular. Así pues, se debe reconocer que la existencia y aplicación de la jurisprudencia es de suma importancia en el marco jurídico "toda vez que a través de ella se precisan, el contenido y alcance de las normas jurídicas puesto que mediante su formación no se pueden crear otras disposiciones, una vez establecidas, su aplicación constituye un medio adecuado para la solución de las controversias planteadas, orientando la aplicación de la ley".⁶²

La formación de la jurisprudencia en materia fiscal tiene sus propios procedimientos, los cuales son más flexibles que en materia judicial, toda vez, que aquella puede ser creada de dos maneras: a través de una o tres resoluciones. Hay que destacar que sólo la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación puede crearla.

En efecto, la sala crea Jurisprudencia, cuando resuelve sobre contradicciones de las Salas Regionales o bien, cuando resuelve sobre algún recurso de queja, interpuesto en contra de una sentencia que viole jurisprudencia emitida por ella y decide

⁶² Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. op. cit. pág. 92.

variarla. El único caso que en concreto requiere tres resoluciones en el mismo sentido, sin interrupción de ninguna clase, se presenta cuando se trata de un recurso de revisión.

Una vez, visto los aspectos esenciales de formación y aplicación de la Jurisprudencia en materia fiscal, se harán algunos comentarios sobre los reglamentos en la propia materia.

En principio, se afirma que de acuerdo a los lineamientos generales del Derecho Administrativo, la potestad reglamentaria a cargo del Ejecutivo, tiene su razón de ser en la necesidad de aclarar la comprensión y aplicación de la Ley, explicando el contenido de las obligaciones que ésta ordena, haciéndola más cómoda y entendible a los sujetos a quienes este dirigida.

Necesario es establecer que únicamente por medio de la ley es posible imponer obligaciones tributarias y en consecuencia el reglamento sólo facilitará la aplicación de aquella, sin que sea posible aumentar o disminuir su existencia y sus efectos, toda vez, que como se ha manifestado, sólo la ley puede establecer el objeto, los sujetos, la base, las cuotas y las excepciones.

No obstante lo anterior, los reglamentos en materia fiscal, representan gran trascendencia por la realidad que vivimos en nuestro sistema jurídico; su uso y aplicación, la mayor de las

veces rebasan los límites prudentes de su función e incluso derogan las disposiciones legales de mayor jerarquía, situación que obviamente desaprobamos.

"Por la característica especial de las leyes tributarias, que presentan gran complejidad en su contenido, y por los aspectos técnicos que incluyen, los reglamentos tributarios son de gran importancia y han venido a significar una gran necesidad en la materia. Sin embargo, la complejidad de la ley no es motivo para que a través de los reglamentos se lleguen a modificar los elementos esenciales de los tributos como sucede en muchas ocasiones, en contra del principio de reserva de la ley:"⁶³

Para finalizar este acercamiento en cuanto a los reglamentos en materia tributaria, es menester dejar anotado que para la validez es necesario que la firma del Secretario del ramo hacendario acorde a lo dispuesto en el artículo 92 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que sin este requisito no podrá ser obedecido.

En relación a las circulares en materia fiscal, se puede afirmar que para satisfacer la necesidad que tiene la Administración Pública en el sentido de contar con mecanismos que ayuden a la expedites en el tránsito de las instrucciones, se ha creado la figura jurídica de las circulares.

⁶³ Ibid. pág. 90.

En relación a ellas Gabino Fraga afirma: "la circular no contiene normas de carácter jurídico, sino simplemente explicaciones dirigidas a los funcionarios y principios técnicos o prácticos que aseguren el buen funcionamiento de la organización administrativa" "

En la exposición de motivos de nuestro actual Código Fiscal de la Federación, encontramos que lo relativo a las circulares, los legisladores consideraron que la regulación de las facultades fiscales queda comprendido el precepto que los faculta para expedir circulares, pero teniendo en cuenta la Jurisprudencia establecida se previene que las disposiciones contenidas en los mismos no son obligatorias para los particulares ni crean derechos en favor de los mismos.

En efecto, atendiendo al contenido de la jurisprudencia 208 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Jurisprudencia y Tesis 1917 a 1954) se ordena que: "Las circulares no pueden ser tenidas como ley, y los actos de las autoridades que se fundan en aquellos, importan una violación a los artículos 14 y 16 Constitucionales.

Concomitantemente con lo anterior, se debe apuntar que el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación ordena que: "Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir

" Id.

en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivan derechos de los mismos cuando se publique en el Diario Oficial de la Federación".⁶⁵

Sin embargo, nuestra "realidad tributaria nos presenta una situación diferente. En primer término existe una gran cantidad de disposiciones y circulares que, no obstante pretende referirse a situaciones sólo internas de la administración, con su existencia se forma una gran derivación de derechos y obligaciones para los particulares; ya que al dar lineamientos para los inferiores jerárquicos, afectan indirectamente la esfera jurídica de los particulares." ⁶⁶

Esto ha originado que conjuntamente a los ordenamientos estrictamente legislativos encontremos normas secundarias, que son esenciales en el manejo de los trámites fiscales, así tenemos por ejemplo, la resolución que establece Reglas Generales otras disposiciones de carácter fiscal para cada año, mejor conocida como "Miscelánea", de igual manera tenemos un sin número de acuerdos y decretos que se crean cada año, cuyo desconocimiento puede tener graves consecuencias a los particulares.

Finalmente se enlistan algunas de las disposiciones normativas fiscales que existen en México:

⁶⁵ Ibid. pág. 91.

⁶⁶ Id.

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Código Fiscal de la Federación
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación
- Ley del Impuesto Sobre la Renta
- Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
- Ley del Impuesto al Activo
- Reglamento del Impuesto a la Ley del Impuesto al Activo
- Ley del Impuesto al Valor Agregado
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
- Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
- Reglamento de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

CAPITULO 3**GENERALIDADES DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.**

En este capítulo se inicia el estudio del recurso administrativo, para tal efecto en primer término se aborda lo relativo a su naturaleza jurídica; su conceptualización, y que elementos lo conforman; en segundo término, se mencionan las diversas clasificaciones que se han hecho sobre los recursos administrativos para pasar, después a estudiar los efectos que produce la interposición del recurso y finalmente se detallan algunas diferencias entre el recurso administrativo y el proceso jurisdiccional.

1.- NATURALEZA JURÍDICA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

La naturaleza jurídica y la razón de ser del recurso administrativo, ha sido causa de múltiples y serias discusiones, pues se cuestiona que sea un medio eficaz del control de la legalidad administrativa. No obstante lo anterior, en la mayoría de las legislaciones del mundo occidental existe y juega un papel preponderante en el control de la legalidad, por tanto mantiene su credibilidad como vía eficaz para los fines antes señalados.

"En la experiencia mexicana el recurso administrativo juega importantísimos cometidos. Por la naturaleza misma de ciertas resoluciones o actos administrativos, no siempre es posible satisfacer la audiencia previa para los particulares y entonces el recurso sirve a este propósito, antes que los intereses legales discutidos salgan de la esfera de la administración. Su natural condición de medio de impugnación de los actos administrativos lo convierte en defensas de los intereses y derechos de los particulares frente a la administración, que con todo y las severas críticas que recibe de la doctrina y los litigantes, su uso como tales es generalizado en el medio social administrativo federal y local." ⁶⁷

Normalmente se confunde la naturaleza jurídica del recurso administrativo con la de los recursos procesales, sin embargo hay que destacar que el recurso administrativo se interpone y substancia ante autoridades netamente administrativas con el objeto de impugnar un acto o resolución, de origen administrativo y en tanto que el recurso procesal se inicia y tramita ante un órgano jurisdiccional para oponerse a los actos y resoluciones dictados por un juzgado o tribunal.

Abundando sobre el recurso administrativo la opinión de Gonzalo Armienta se destaca al mencionar: "Considero que mediante el recurso administrativo se le da la oportunidad a la

⁶⁷ Instituto de Investigaciones Jurídicas. op. cit. Tomo VII; pág. 369.

administración pública para corregir sus errores, pero ello no significa que su finalidad sea precisamente otorgar una prerrogativa a la autoridad, sino más bien es su consecuencia, pues fundamentalmente sirve de instrumento al particular para que éste, en la vía prejudicial, pueda obtener de la autoridad la modificación o la invalidación de una resolución ilegal" ⁶⁸ en efecto, se deduce que el recurso no es un privilegio de la autoridad, toda vez que ésta, es una instancia prejudicial que el interesado podrá promover o no, según lo desee de conformidad por la regulación de la materia del recurso.

No hay que confundir al recurso administrativo con el derecho de petición establecido en el artículo Octavo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que éste último, no obliga a las autoridades administrativas a dictar una resolución sobre la petición del particular, sino que sólo lo constriñe a contestar como ordena el precepto referido:

"Artículo 8.- Los funcionarios y empleados públicos respetaran el ejercicio del derecho de petición, siempre que esta se formule por escrito de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de este derecho, los ciudadanos de la República.

⁶⁸ Armienta Hernández, Gonzalo. Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos. México, Editorial Porrúa, S.A., 1991, pág. 57.

A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene la obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario."

De lo anterior, será suficiente que la autoridad conteste que el asunto esta en estudio o trámite, o que solicite mayor información o documentos para no violar la garantía Constitucional mencionada. En cambio, en el recurso administrativo es diferente, en virtud de que una vez recibido por la autoridad, ésta debe dar el trámite que corresponda y finalmente de manera invariable y obligada dictar una resolución respecto del asunto sometido a su consideración.

Hasta aquí, se ha señalado que el recurso administrativo es un derecho del particular para impugnar resoluciones de la misma índole, obligando a la autoridad a dar trámite y dictar una resolución definitiva. Sin embargo, cabe señalar que el recurso "es un derecho de instancia que debe estar clara y específicamente consignado en la Ley o Reglamento aplicable al caso controvertido, el recurso es una instancia que impugna la resolución de una autoridad y no una contradicción de derechos particulares".⁶⁹ Más adelante se señalaran las diferencias que existen entre el recurso administrativo como tal y el proceso jurisdiccional.

⁶⁹ Briseño Sierra, Humberto. Derecho Procesal Fiscal. 2a. edición. México, Editorial Miguel Angel Porrúa. 1990. pág 59.

1.1 CONCEPTUALIZACION

Todos aquellos que han tenido la fortuna de tener un acercamiento estrecho con la ciencia jurídica, saben que es necesidad prioritaria, que dentro de un Estado de Derecho, exista un firme y estricto control en relación a la legalidad, que deben estar revestidos los actos de la Autoridad Administrativa, a efecto de que sean acordes con la leyes y reglamentos que las regulan, de tal manera que permita a los gobernantes tener una protección jurídica idónea.

La doctrina, establece que el derecho de legalidad que tienen los particulares frente a la administración pública, consiste en la facultad que tienen los gobernados en exigir a los gobernantes; que el ejercicio de sus atribuciones; se constriña al contenido de las normas jurídicas establecidas, lo que se traduce en que los órganos administrativos competentes verifiquen los actos que aquellos emitan; se realicen con las formalidades y motivos que señalen las propias leyes.

Para Raúl Rodríguez Lobato: "Una manera de ejercer un control de legalidad sobre los actos de la administración que permite, a la vez, el restablecimiento de esa legalidad si ha sufrido una alteración indebida, es a través de los medios de defensa legalmente establecidos y al alcance de los particulares, que proporcionan a éstos la oportunidad de

obtener la anulación de los actos dictados con una violación de la ley aplicada o sin la aplicación debida".⁷⁰

La opinión de Luis Humberto Delgadillo sobre el derecho de legalidad es la siguiente: "La sujeción de la Administración Pública a las disposiciones legales, la obliga a realizar todos sus actos de acuerdo con lo dispuesto en la ley, de lo que se deriva, como contrapartida, el derecho de los administrados a la legalidad de los actos de la administración y, por tanto, la posibilidad de exigirle que observe en su funcionamiento las disposiciones legales que los regulen".⁷¹

"Estos derechos de los administrados plantean la necesidad de que existan los procedimientos adecuados a fin de que, en la esfera administrativa, los actos de autoridad sean revisados para asegurarse que se realicen conforme a las formalidades, motivos, contenidos y fines que las propias leyes establecen. Por lo tanto, cuando la autoridad viola las disposiciones jurídicas en su actuación lesionando los derechos de los administrados es necesario que ella misma cuente con un control para asegurarse que sus actos se realicen conforme al orden legal vigente."⁷²

⁷⁰ Rodríguez Lobato, Raúl. op. cit. pág. 249.

⁷¹ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto.- op. cit. pág. 107.

⁷² Ibid. pág. 117

Por las necesidades antes señaladas, fué necesario crear la figura jurídica del recurso administrativo, la cual, se intenta conceptualizar, siguiendo la opinión de juristas en materia administrativa. De esta manera, la palabra recurso proviene del latín recurso, que significa: camino de vuelta, de regreso o retorno.

De manera general por recurso, se entiende que es el medio de impugnación que se interpone contra una resolución judicial pronunciada en un proceso ya iniciado, generalmente ante un órgano jurisdiccional de mayor jerarquía y de manera excepcional ante el mismo juzgador que la emitió, con el objeto de que dicha resolución sea revocada, modificada o anulada.

Así pues, recurrir, en sentido general es acogerse a favor de alguien o utilizar medios especiales para conseguir algún objetivo. En el contexto jurídico recurrir significa comparecer ante una autoridad, formulando ante ella demanda o petición a efecto de que sea resuelta.

El recurso de manera general "es el medio por el cual las partes pueden promover el control de la legalidad de la sentencia o de la resolución de una autoridad cualquiera, siendo esta acción, un elemento integrante del derecho de defensa que constitucionalmente les corresponde." ⁷³

⁷³ Escola, Héctor Jorge.- Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos. Buenos Aires, Argentina, Ediciones de Palma. 1967. pág 209.

Después de haber mencionado el concepto general del recurso, es necesario precisar lo que se entiende por recurso administrativo. Al respecto, se afirma como referencia que es el nombre que impone la Ley a los procedimientos de impugnación de actos de carácter administrativo, a fin de que los particulares hagan valer sus derechos ante la autoridad administrativa de los actos que se impugnan.

Entre los administrativistas mexicanos y juristas en la materia se destacan varios conceptos acerca de la figura jurídica en estudio, citarlos aquí a todos sería bastante prolijo, por tanto solo se mencionan aquellos que revisten importancia para el objetivo didáctico de este trabajo.

Emilio Margain Manautou nos dice que el recurso es "Todo medio de defensa al alcance de los particulares, para impugnar ante la administración pública los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares por violación al ordenamiento aplicado o a falta de aplicación de la disposición debida." ⁷⁴

Así pues, Luis Humberto Delgadillo afirma: "El recurso administrativo es un medio de defensa que la ley establece para deducir ante un órgano administrativo, una pretensión de

⁷⁴ Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 4a edición. México. Editorial de la Universidad de San Luis Potosí. 1977. pág 168.

modificación o revocación de un acto dictado por ese mismo órgano o por su inferior jerárquico." ⁷⁵

Por su parte, Alfonso Nava Negrete comenta: " El recurso administrativo es el educador jurídico de la buena marcha de la administración, el tutelador legal de los derechos e intereses legítimos de los administrados, de él emana la certeza y la seguridad en las relaciones jurídicas de la administración y los particulares". ⁷⁶

Al abordar el tema en cuestión, Gregorio Sánchez León, apunta: "El recurso administrativo, es un medio de defensa que otorga la ley a los gobernados, como derecho subjetivo público de excepción, en contra de la acción administrativa que culminó con el acto gubernativo que afecto los derechos o intereses del administrado, con objeto de que al revisar el acto el órgano competente, lo revoque, anule o reforme". ⁷⁷

Gabino Fraga asevera que "El recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo, para obtener en los términos legales, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin

⁷⁵ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. op. cit. pág. 187.

⁷⁶ Instituto de Investigaciones Jurídicas. op. cit. Tomo VII, pág. 369.

⁷⁷ Sánchez León, Gregorio. op. cit. pág. 430.

de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo".⁷⁸

Luego entonces, es posible afirmar que el recurso administrativo, es el instrumento jurídico cuyo fin, consiste en corregir los actos de la autoridad administrativa que el ciudadano o administrado considera que son violatorios del derecho positivo vigente. Por tanto, la impugnación del acto invariablemente estará encaminada a obtener una revisión del mismo, a efecto de que el órgano emisor u otro de mayor jerarquía lo anule o reforme al comprobarse la ilegalidad o inoportunidad de aquél.

1.2 ELEMENTOS DEL RECURSO

Como toda institución o figura jurídica, el recurso administrativo se encuentra integrado por ciertos elementos que lo distinguen o diferencian como tal. Así pues, cabe señalar que el recurso administrativo está compuesto básicamente por dos tipos de elementos, los cuales a saber son: los esenciales y los formales.

Los primeros, son aquellos que van aparejados con la existencia misma del recurso; en cambio los segundos, no

⁷⁸ Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. 32a edición, México, Editorial Porrúa, S.A. 1993. pág. 435.

son indispensables para su existencia del recurso, sin embargo, son necesarios para cumplir con los requisitos de forma y la substanciación del mismo.

1.2.1 ESENCIALES

Los elementos esenciales de un recurso administrativo son: El recurso debe estar legalmente establecido; debe existir una autoridad competente para conocer y resolver el recurso y debe existir previamente una resolución administrativa.

A.- El recurso debe estar legalmente establecido; esto significa que los medios de defensa deben establecerse en la ley, y es por conducto del recurso administrativo, como se podrá combatir un acto de autoridad administrativa.

B.- Existencia de una autoridad competente para conocer y resolver el recurso administrativo; este elemento resulta obvio, en virtud, de que si no hubiera una autoridad que conociera y resolviera, inútil e innecesario; sería la existencia del recurso, por tanto, las leyes administrativas deberán prever este tipo de autoridad.

C.- Existencia previa de una resolución administrativa; el recurso administrativo sólo es dable para combatir resoluciones emitidas por la autoridad administrativa y en consecuencia es ineficaz para impugnar resoluciones de otro tipo

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

de autoridad. La resolución debe tener las siguientes características: definitiva, personal y concreta; debe causar agravios al gobernado y debe constar por escrito.

Brevemente describiremos las características antes señaladas:

Es definitiva cuando pone fin al procedimiento iniciado, es personal porque debe ser dirigida a alguien en particular, persona física o moral; y es concreta porque debe abstenerse a resolver sobre los puntos que se hayan impugnado del acto administrativo, así mismo debe causarle daño en su esfera jurídica y necesariamente constar por escrito.

1.2.2. FORMALES

En cuanto a los elementos formales del recurso administrativo, podemos decir que estos se encuentran previstos en los artículos 121, 122, 123, 130, 131, 133 del Código Fiscal de la Federación, los cuales a saber son: interposición por escrito; presentación oportuna; periodo probatorio y resolución del recurso.

A.- Interposición por escrito.

Por disposición expresa de la ley, todos los recursos administrativos deben interponerse por escrito, situación que

es acorde con el principio de seguridad jurídica establecido en la carta magna. 81

Así pues, Luis Humberto Delgadillo señala que "el recurso se deberá interponer por escrito"⁷⁹ y de conformidad con los artículos 121 y 122 del Código Fiscal de la Federación:

El escrito deberá contener:

- * Nombre, denominación o razón social del que promueve
- * Registro Federal de Contribuyentes
- * Domicilio Fiscal
- * Domicilio legal para recibir notificaciones
- * Nombre del Licenciado en Derecho que autorice para recibir notificaciones
- * Autoridad a quien se dirige el escrito
- * El acto que se impugna
- * Los agravios que causa el acto impugnado
- * Narración de hechos que controvierten
- * Pruebas relacionadas con los hechos
- * La firma del promovente

Ahora bien, exponiendo las ideas de Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, el escrito de interposición no se debe presentar liso y llano, debiendo anexar los siguientes documentos:

⁷⁹ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. op. cit. pág. 190.

- * Escrito en el que conste el acto impugnado
- * Constancia de notificación, cuando la haya habido
- * Documentos que acrediten la personalidad del promovente
- * Las pruebas documentales que ofrezca el promovente
- * Si no las tiene en su poder, deberá señalar con precisión el archivo o lugar en que se encuentren.
- * Para el caso de que se ofrezca la prueba pericial, se deberá anexar el dictamen correspondiente⁸⁰

B.- Presentación oportuna.

Para interponer el recurso, el promovente tiene un término de 45 días, contados a partir del siguiente al que haya surtido efectos la notificación del acto impugnado, siendo improrrogable.

En efecto, el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, reitera el término que se señala en antecedentes, interpretando el citado precepto a contrario sensu, si el interesado presenta el recurso después de los 45 días se tendrá por no puesto y la autoridad desechará por improcedente, obteniéndose como consentida la resolución que se pretende combatir.

Ahora bien, existen causas por las que el recurso no se admitirá a trámite, aun y cuando se haya presentado en tiempo y

⁸⁰ Cfr. Id.

83
forma, como se fundamenta en el artículo 124 del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 124.- Es improcedente el recurso cuando se hagan valer contra actos administrativos:

- I.- Que no afecten el interés jurídico del recurrente.
- II.- Que sean resoluciones dictadas en un recurso administrativo en cumplimiento de éstas o de sentencias.
- III.- Que hayan sido impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación.
- IV.- Que no se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.
- V.- Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.
- VI.- En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de lo previsto por la fracción II del artículo 129 de este Código.
- VII.- Si son revocados los actos por la autoridad.

C.- Periodo Probatorio.

En virtud de que al interponer el recurso administrativo, no existe una fase procesal especial de ofrecimiento de pruebas, adjunto se deben anexar las pruebas del oferente.

D.- Resolución del Recurso.

Una vez, que el procedimiento ha quedado agotado en su totalidad, la autoridad encargada de tramitarlo, dictará una resolución, misma que se conformidad con el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, deberá dictarla en un término que no deberá exceder de tres meses, contados a partir de la fecha en que se interpuso el recurso. El silencio de la autoridad se debe traducir en el sentido de que el acto impugnado se confirme, empero, el recurrente podrá esperar a que la autoridad emita la resolución o bien la presunta confirmación.

Como todo acto de autoridad, la resolución deberá estar fundada y motivada de acuerdo al tenor del artículo 132 del Código antes citado, luego entonces, la autoridad deberá ocuparse del estudio de la situación, así como analizar y valorar cada uno de los medios de convicción ofrecidos y expresando, los motivos porque fueron tomados en cuenta o desechados cada uno de ellos.

Acorde a lo dispuesto por el artículo 133 del propio Código que a la letra dice:

"La resolución que ponga fin al recurso podrá:

I.- Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.

II.- Confirmar el acto impugnado.

III.- Mandar a reponer el procedimiento administrativo.

IV.- Dejar sin efectos el acto impugnado.

V.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente."

Para concluir este apartado y siguiendo a Gabino Fraga: "La interposición del recurso con los requisitos y formalidades que la Ley establece condiciona el nacimiento de la competencia de la autoridad que conforme a la ley ha de conocer del propio recurso." ⁸¹

Esa autoridad que puede ser la misma que dictó el acto, la jerárquica superior o un órgano especial distinto de los anteriores, tiene las facultades que la ley otorga; siendo las de decretar simplemente la anulación o reforma del acto impugnando o además la de reconocer el derecho del recurrente, sujetándose al examen de los agravios aducidos o bien, especialmente cuando la revisora es la autoridad jerárquicamente superior a la que ha realizado el acto, las de examinar no solamente la legalidad sino también la oportunidad del acto impugnado.

2.- CLASIFICACIÓN DE LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

En términos llanos clasificar significa: ordenar o disponer por clases, por tanto, por clasificación debemos

⁸¹ Fraga, Gabino. op. cit. pág. 436.

entender: ordenación de elementos (cualesquiera que sean: individuos, objetos, fenómenos, sucesos, etc) en varias clases fundamentándose en ciertos rasgos diferenciadores previamente determinados o seleccionados según un tipo peculiar de ordenación (teoría, práctica, etc).

En el contexto jurídico, los recursos han sido clasificados de manera general en:

+ Remedios Procesales: Que son aquellos instrumentos a través de los cuales se pretenden corregir los actos y resoluciones judiciales ante el mismo juez que los emitió.

+ Medios de Defensa: Son aquellos, que se pueden hacer valer dentro del mismo procedimiento, pero ante un órgano superior, en contra de violaciones en el mismo procedimiento, así como en las resoluciones respectivas.

+ Procesos impugnativos: Son aquellos que integran un nexo procesal autónomo para combatir una resolución anterior, generalmente de carácter administrativo, como ejemplo de estos tenemos el proceso contencioso administrativo.

En el caso concreto de los recursos administrativos, se observa que cada legislación impone su propia denominación a aquellos obedeciendo a circunstancias y

criterios particulares, las cuales tienen su fundamento o punto de partida en la autoridad que se encarga de resolverlo.

De tal forma que si es la misma que dictó la resolución impugnada, se dice que es un recurso de reconsideración o reposición; en cambio, si es distinta a la que dictó la resolución combatida y es la superior jerárquica a la emitente, se denomina de revisión o jerárquico. También se sigue el criterio en razón del acto que se pretende impugnar como lo son: el recurso de nulidad de notificaciones o el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

En el Derecho Positivo Mexicano, los recursos administrativos se clasifican en optativos y obligatorios. El primer caso se presenta cuando el agraviado por un acto de autoridad administrativa tiene la opción de elegir entre agotar el recurso o bien, llegado el momento acudir directamente al juicio. El segundo tiene lugar, cuando el agraviado obligadamente debe agotar la instancia del recurso antes de acudir a juicio.

En el mismo orden de ideas, Armienta Hernández señala: "no obstante el gran número de clasificaciones que se han elaborado, creo que la más práctica es la que los divide en recursos que se interpongan ante la misma autoridad y recursos que

se hagan valer ante la autoridad superior, pues de ella se pueden derivar las demás catalogaciones." ⁸²

Con esto, se concluye el presente acápite, ya que resultaría innecesario abundar más sobre el tema en particular e iniciaremos una breve semblanza, respecto del procedimiento en los recursos administrativos.

3.- EL PROCEDIMIENTO EN LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

Al iniciar este apartado, necesario es exponer brevemente las opiniones de doctrinarios en la materia, sobre la conceptualización del recurso administrativo.

Según Gonzalo Armienta se debe entender "como el acto jurídico por medio del cual la autoridad administrativa, como consecuencia de un recurso administrativo, decide sobre la ilegalidad o legalidad de un acto dictado por los órganos de la administración pública." ⁸³

Por su parte, Jorge Olivera comenta: "por procedimiento administrativo debe entenderse la serie de actos, tramitados según determinado orden y forma y que se encuentran

⁸² Armienta Hernández, Gonzalo. op. cit. pág. 72.

⁸³ Ibid. pág. 100.

en íntima relación con la unidad del efecto jurídico final que es la declaración administrativa." ⁸⁴

Miguel Acosta Romero considera "que el procedimiento administrativo es todo el conjunto de actos señalados en la ley, para la producción del acto administrativo (procedimiento previo) así como la ejecución voluntaria y la ejecución forzosa, ya sean internos o externos." ⁸⁵

De esta manera, se puede concluir, que como todo acto jurídico, el recurso administrativo debe satisfacer o cumplir con ciertos requisitos para su procedencia, los cuales son mínimos y basta con escudriñar los distintos ordenamientos legales que los regulan para confirmar tal aseveración. El objeto de esto, no es otro sino el hecho de que la administración tiene un interés particular en revocar o modificar aquellas resoluciones contrarias al ordenamiento jurídico establecido.

El procedimiento en los recursos administrativos no es tan complejo, por dos razones fundamentales:

A) Tanto a la autoridad como al particular le interesa la legalidad de la resolución impugnada.

⁸⁴ Olivera Toro, Jorge. Manual de Derecho Administrativo. 5a. edición. México, Editorial Porrúa, S.A. 1988. págs. 220 y 221.

⁸⁵ Acosta Romero, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. 9a edición, México, Editorial Porrúa. S.A., 1990. pág 679.

B) Al no existir contienda respecto de intereses privados, predomina el interés público sobre el de los particulares.

De lo hasta aquí expuesto, se concluye, que el procedimiento en los recursos administrativos debe ser sencillo, es decir, sin contener formalismos innecesarios.

Para lograr que el procedimiento administrativo sea sencillo debe sujetarse a los siguientes lineamientos:

"a) Limitando la actuación de los organismos administrativos a aquellos que sean estrictamente indispensable para preparar y dictar la resolución de que se trate.

b) Exigiendo, únicamente, los datos, constancias, documentos y requisitos que sean indispensables para dictar la resolución administrativa.

c) Suprimiendo los traslados y giros internos entre organismos administrativos y la intervención de organismos intermedios.

d) Disponiendo el cumplimiento simultáneo de aquellos actos preparatorios que no deban cumplirse, por exigencias propias de las actuaciones, en forma sucesiva.

e) Manteniendo la unidad de la actuación y de la resolución, aun cuando deban intervenir dos o más organismos superiores de la administración" ⁸⁶

Al estudiar los elementos formales del recurso administrativo, de manera breve se detallo cada una de las fases procesales de éste, por tal motivo sólo se hará una reflexión sucinta respecto de la resolución que pone fin al recurso.

La resolución dictada en un recurso administrativo, de ninguna manera resuelve un litigio, pues tiene por objeto primordial determinar sobre la legalidad o ilegalidad de un acto administrativo en particular.

El efecto principal de la resolución es el de definitividad, toda vez, que en el supuesto de que esta confirme el acto impugnado, el agraviado tendrá que acudir ante el órgano jurisdiccional competente, promoviendo el proceso contencioso administrativo y en su caso, hasta el juicio de amparo.

En cuanto a las formalidades que deben cumplir la resolución se puede afirmar que estar debidamente fundada y motivada de conformidad con lo establecido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

⁸⁶ Escola, Héctor Jorge. *op. cit.* págs. 226 y 227.

Recuérdese que aún cuando el acto administrativo impugnado cumpla con requisitos que señala la ley; si la resolución no se encuentra fundada y motivada, el juzgador en sede jurisdiccional determinará su ilegalidad, y por lo tanto el acto de que fué objeto de revisión administrativa quedará invalidado.

Después de haber realizado este breve estudio sobre el procedimiento en materia de recursos administrativos, a continuación se estudian los efectos que produce la interposición del recurso.

4.- EFECTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

La interposición de un recurso administrativo, siempre producirá varios efectos, de los cuales los más importantes son: el de suspender la ejecución del acto impugnado así como el de revocar, modificar o anular éste.

Derivado de la interposición de un recurso administrativo, en primera lugar y como efecto inmediato se busca la interrupción del plazo para que el acto impugnado adquiera carácter ejecutorio, luego entonces, se puede afirmar que la "interposición de un recurso administrativo permite

obtener al interesado la suspensión de los efectos del acto reclamado." ⁸⁷

Como se mencionó en páginas anteriores, la interposición de un recurso administrativo suspende los efectos del acto impugnado, salvo resolución expresa en sentido contrario de una autoridad administrativa competente, dicha resolución expresa deberá ser para cada caso concreto fundada y justificada.

En materia de garantías y amparo, Ignacio Burgoa, quién manifiesta que la suspensión del acto reclamado es: "la institución que dentro de nuestro juicio de amparo reviste una importancia trascendental, a tal grado que, en muchas ocasiones, sin ella nuestro medio de control sería nugatorio e ineficaz"⁸⁸ y al conceptuar la institución en comento afirma que de manera general la suspensión es "el acontecimiento (acto o hecho) o aquella situación que genera la paralización o cesación temporalmente limitadas de algo positivo, consistente en impedir para lo futuro el comienzo, del desarrollo o las consecuencias de ese 'algo', a partir de dicha paralización o cesación sin que se invalide lo anteriormente transcurrido o realizado." ⁸⁹

⁸⁷ Id.

⁸⁸ Burgoa Orihuela, Ignacio. El Juicio de Amparo. 23a edición, México, Editorial Porrúa, S.A., 1986, pág. 705.

⁸⁹ Id.

Ahora bien, no se debe pasar por alto, que la doctrina administrativa de manera casi unánime, afirma que la presunción de que los actos que efectúa la administración pública son legítimos, y como consecuencia a sostener que la interposición del recurso, no suspende la ejecución del acto reclamado.

Al respecto, Andrés Serra Rojas dice: "Sobre el particular opino que en aquellos casos en que el interés público se asegure convenientemente o no se compromete un interés general en forma manifiesta, debe aceptarse que una vez interpuesto un recurso administrativo puede suspenderse la ejecución del acto reclamado.

La regla general debe ser la ejecución inmediata de los actos administrativos, la excepción, otorgar la suspensión cuando la ley estime que no causen perjuicios a la colectividad." ⁹⁰

Gabino Fraga comenta que por regla general, la interposición del recurso no suspende la ejecución del acto reclamado y para reforzar su comentario cita la opinión de Antonio Carrillo Flores, el cual ha sostenido que: "es un supuesto del cual ha de partirse siempre, el que, entretanto no se demuestre lo contrario, hay que presumir que los actos

⁹⁰ Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo... op.cit., pág. 535.

administrativos son legítimos y que han sido emitidos buscando la tutela de un interés general. Como el recurso administrativo tiende a hacer prevalecer un interés privado que a su juicio del impugnador del acto ha sido ilegalmente lesionado, no puede en general el efecto suspensivo del recurso" ⁹¹

En lo referente a la suspensión de la ejecución del acto impugnado, Gabino Fraga expone ciertos supuestos mediante los cuales, producirá tal efecto:

"a) cuando el ordenamiento jurídico disponga expresamente que el recurso planteado produzca efectos suspensivos;

b) cuando la administración, ya sea de oficio o a petición de parte interesada, disponga la suspensión de la ejecución del acto impugnado, en consideración a circunstancias especiales que la autoricen y justifique." ⁹²

Tomando en cuenta las consideraciones anteriores, necesario es abordar el tema sobre a partir de cuando se suspende el acto impugnado así como el tiempo oportuno para solicitarlo.

En relación al primer punto, cabe señalar que la doctrina, no es uniforme respecto del momento a partir del cual inicia la suspensión del acto impugnado, ya que para algunos

⁹¹ Carrillo Flores, Antonio citado por Fraga Gabino. op. cit. pág. 436.

⁹² Fraga, Gabino. op. cit. pág. 437.

opera desde el momento mismo de la interposición del recurso, mientras que para otros, el acto impugnado suspende sus efectos cuando se han garantizado previamente las consecuencias que se pudieran generar con su otorgamiento.

En nuestro país basta ver las leyes administrativas para afirmar que la regla general, es que la suspensión se considera previo al otorgamiento de la garantía del interés fiscal, sin el cumplimiento de este requisito la sola presentación del recurso no producirá la suspensión de la ejecución del acto, así por ejemplo, tenemos lo establecido en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, el cual ordena que el procedimiento de ejecución se suspenderá durante la tramitación de los recursos administrativos, cuando lo solicite el interesado y garantice el crédito fiscal en alguna de las formas señaladas en el propio Código.

Estas formas son:

- * Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para el efecto.
- * Prenda o Hipoteca
- * Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y exclusión.
- * Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- * Embargo en la vía administrativa

* Títulos de valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Esta última modalidad, fué incluida dentro del paquete de reformas del Doce de Diciembre de 1995, que sufrió el Ordenamiento en referencia.

Por lo que hace al segundo aspecto, se establece que en virtud de que en nuestra legislación administrativa, no señala en que momento procedimental, se deberá solicitar la suspensión del acto impugnado, lo idóneo y lógico resulta hacerlo en el propio escrito del recurso.

Al estudiar este aspecto Gonzalo Armienta afirma: "Con relación al momento en que debe solicitarse la suspensión, considero que si bien dentro de la legislación mexicana no se señala específicamente, lo más conveniente es hacerlo en el escrito de interposición del recurso administrativo, tanto por economía procesal como para evitar cualquier riesgo de ejecución." ⁹³

⁹³ Armienta Hernández, Gonzalo. op.cit. pág. 111.

Por último, cabe enfatizar que la suspensión del acto impugnado, sólo surtirá sus efectos durante la tramitación del recurso, ya que obvio es, que si la resolución definitiva de éste resulta desestimatoria, la autoridad inmediatamente estará en aptitud de ejecutar el acto impugnado.

Se ha dicho que el efecto primario, de la interposición del recurso es el de suspender la ejecución del acto impugnado, sin embargo, no se debe olvidar que el efecto de mayor envergadura del recurso consiste en motivar a la autoridad a través de la expresión de agravios a fin de que aquella, modifique, revoque o anule la resolución administrativa que se combate.

Finalmente, Francisco de la Garza comenta: "ya sea que se trate de recursos de revocación o de revisión, los efectos de ellos son invariablemente los siguientes: revocar, modificar, anular el acto administrativo impugnado o dictar uno nuevo que substituya al impugnado." ⁹⁴

5.- DIFERENCIAS ENTRE EL RECURSO ADMINISTRATIVO Y EL PROCESO JURISDICCIONAL.

En diversas ocasiones se ha planteado la cuestión de que, al resolver un recurso administrativo, la autoridad que lo

⁹⁴ Garza, Francisco Sergio de la. op. cit. pág. 810.

resuelve ejecuta un acto de características jurisdiccionales o las de un acto administrativo.

Las respuestas sobre el particular son de lo más variadas y por ello el tema ha sido objeto de múltiples debates. Por tal motivo, se aborda el tema siguiendo a diversos autores, entre otros a Gabino Fraga quién dice; los que afirma que el acto generado por la autoridad que resuelve el recurso, es de carácter jurisdiccional basando sus aseveraciones en los siguientes argumentos:

"En primer término, que existe una controversia entre el particular o afectado y la Administración que ha realizado el acto de tal manera que esta última tiene que poner fin a esa controversia, diciendo si el acto recurrido constituye o no una violación a la ley.

En segundo lugar, que el recurso esta organizado en las leyes con un procedimiento semejante al procedimiento judicial, pues en él se establecen formalidades especiales para iniciarlo, términos de prueba, audiencia de alegatos, etc.

Y por último, que en varias Leyes se establece que el particular afectado con una resolución administrativa puede optar, para reclamarla, entre el procedimiento administrativo y el procedimiento judicial, lo cual indica que ellos son equivalentes, conclusión que se corrobora con la

disposición que esas mismas leyes contienen respecto a que elegida la vía no puede recurrirse a la otra." ⁹⁵

Los opositores exponen los siguientes argumentos: "Desde luego afirma que en el recurso administrativo no existe una verdadera controversia, pues para ello será indispensable que las pretensiones de la administración pública fueron contradictorias con las del particular. Ahora bien, esto no sucede, pues mientras no se haya agotado la vía administrativa, dentro de la cual encaja el recurso, no podrá afirmarse que la Administración sostiene un punto de controversia con el particular." ⁹⁶

Dentro de esta fracción se encuentra García Oviedo, quién afirma: " Los recursos administrativos directos o de alzada no constituyen verdaderos juicios. Son meras revisiones que de sus actos efectúa la propia administración para deshacer sus errores si los hubiere. Falta en ellos la verdadera controversia, la discusión.

El particular reclama, aduciendo en verdad, los fundamentos legales pertinentes. La Administración penetra, asimismo, en el fondo de la reclamación y resuelve según derecho, más lo proveído por ella es resultado inmediato de una mera

⁹⁵ Fraga, Gabino. op. cit. pág. 437.

⁹⁶ Id.

labor de revisión en que ha faltado la controversia ordenada y profunda del juicio." ⁹⁷

Por su parte Gabino Fraga nos comenta: "nos parecen más fundados los argumentos para la que sostiene que el recurso administrativo no constituye un verdadero acto jurisdiccional, sobre todo si se considera como se acaba de indicar que no hay una autoridad distinta de las partes que resuelva la controversia." ⁹⁸

Al estudiar el tema en comento, Andrés Serra Rojas, trata de hacer la diferencia entre las instituciones jurídicas polarizadas y al respecto dice: "La distinción que hay entre el recurso contencioso y el recurso administrativo estriba en que el recurso contencioso la Administración obra como parte frente al recurrente y hay una autoridad por encima de la Administración y del particular: el juez de la jurisdicción contencioso-administrativa; contiene ambas partes, no es juez y parte de la administración como lo es en el recurso gubernativo. Además, en el recurso administrativo se pueden impugnar hasta los detalles de trámite. En el recurso contencioso

⁹⁷ García Oviedo, Carlos. Instituciones de Derecho Administrativo. Sevilla, Editorial Imprenta y Librería de Eulogio de la Itiera, 1930, pág 384.

⁹⁸ Fraga, Gabino. op. cit. pág. 438.

administrativo solamente se deberán impugnar las decisiones ejecutivas" ⁹⁹ 102

Humberto Briseño Sierra afirma: "en lo administrativo, la instancia tiende siempre a un reaceramiento, mientras en lo procesal puede perseguir la modificación, revocación, anulación o confirmación." ¹⁰⁰

Por ultimo, Emilio Margain Manautou establece:

" A) El primero (recurso administrativo) constituye a la administración un juez y en parte; el segundo constituye a la administración sólo en parte.

B) El primero origina una controversia administrativa; el segundo origina un proceso.

C) El primero traerá consigo que se ejerza una función administrativa; el segundo una función jurisdiccional.

D) El primero promoverá que la administración busque el esclarecimiento de la ley, en bien de la función administrativa; el segundo, que el órgano jurisdiccional busque el esclarecimiento de la ley en bien del interés público.

⁹⁹ Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo... op. cit. Tomo II. pág. 537.

¹⁰⁰ Briseño Sierra, Humberto. op. cit. pág. 111.

E) El primero permite a la administración, como órgano de control, actuar sin someterse a un procedimiento rígido fatal; el segundo, sólo permite al juez, por excepción, actuar de oficio; y

F) El primero desembocará en una resolución administrativa, sólo reclamable ante el órgano jurisdiccional, sea administrativo o judicial; el segundo, en una sentencia, sólo impugnable mediante los recursos jurisdiccionales correspondientes, ante el tribunal de alzada." ¹⁰¹

Después citar los diversos puntos de vista de los diversos autores en materia de Derecho Administrativo, podemos concluir, que la mayoría de ellos, son acordes en que la acción que realiza la administración pública al resolver un recurso, es de carácter estrictamente administrativa, en virtud de que se trata de un procedimiento en el cual no se dirime controversia alguna; en cambio, en el proceso jurisdiccional, el juzgador efectúa precisamente una función de esa naturaleza, la cual inicia con el ejercicio de una acción por parte del particular agraviado y concluye con una sentencia, emitida por el órgano jurisdiccional.

¹⁰¹ Margain Manautou, Emilio. op. cit. pág. 166.

**LA DEFENSA EN CONTRA DE LAS RESOLUCIONES DEFINITIVAS
EN MATERIA ADUANERA.**

En los capítulos precedentes, se ha estudiado el nacimiento y evolución de los medios de defensa en materia aduanera en el devenir histórico de la humanidad; de igual manera se abordaron los rasgos fundamentales del Derecho Fiscal y Derecho Aduanero y las características generales de los recursos administrativos. En este capítulo se analiza el recurso de revocación, el Procedimiento Contencioso Administrativo o Juicio de Nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación y finalmente el Juicio de Amparo.

1. RECURSO DE REVOCACIÓN

El recurso se encuentra contemplado en el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 116, 117, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 129, 130, 131, 132 y 133.

Cabe destacar que con fecha quince de Diciembre de 1995, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación, reformas importantes del tema que se estudia; en la actualidad sólo existe

contemplado el recurso de revocación en el citado Ordenamiento legal.

Ahora bien, para efectos de la presente investigación el Código Fiscal de la Federación dispone:

Artículo 117. El recurso de revocación procederá contra:

I. Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

- A) Determinen contribuciones, accesorios y aprovechamientos
- B) Nieguen la devolución de cantidades que proceden conforme a la ley
- C) **Dicten las autoridades aduaneras**
- D) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquellas a que se refieren los artículos 33-a, 36 y 74 de este Código.

En cuanto a la autoridad que deberá de conocer el recurso, el artículo 121 del Código ordena: "El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación excepto lo dispuesto en los artículos 127 y 175 de

este Código, en que el escrito del recurso deberá presentarse dentro del plazo que en los mismos se señala".

El artículo 122 del citado ordenamiento establece los requisitos que deberá satisfacer el escrito de interposición del recurso, además de los contemplados en el artículo 18 del citado ordenamiento señalando los siguientes:

- a) La resolución que se impugna
- b) Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.
- c) Las pruebas y hechos controvertidos de que se trate

Al escrito del recurso se deberá adjuntar, de conformidad con lo establecido en el artículo 123 del Código Fiscal de la Federación:

1. Los documentos que acrediten la personalidad del promovente, cuando se promueva en nombre de otro o de personas morales.

2. El documento en el que conste el acto impugnado

3. La constancia de notificación del acto recurrido

4. Las pruebas documentales que se ofrezcan y el dictamen pericial en su caso. Con las reformas antes citadas, el promovente podrá presentar copias fotostaticas siempre y cuando la documentación original la tenga en su poder, siendo facultad de la

autoridad ante la cual se presentó el recurso, la de poder solicitar los originales.

De no aportarse los documentos señalados la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si no los presenta y se trata de la documentación descrita en los numerales 1,2 y 3 se tendrá por no interpuesto el recurso, y en caso de que no se exhiban pruebas documentales, se tendrán por no ofrecidas.

Una vez efectuadas las anotaciones anteriores se abocará al recurso de revocación aplicado a la Materia Aduanera.

1.1. LEY ADUANERA

De conformidad con lo establecido por el artículo 203 de la Ley Aduanera publicada en el Diario Oficial de la Federación el quince de Diciembre de 1995, el recurso de revocación podrá interponerse en contra de resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras y se regirá de conformidad con los lineamientos del Código Fiscal de la Federación; y su interposición será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación.

En Materia Aduanera para interponer el recurso de revocación, es requisito necesario, sin el cual, que previamente exista una resolución definitiva derivada de la substanciación del

Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), el cual se encuentra contemplado en el artículo 150 de la Ley Aduanera de 1995 vigente a partir del primero de abril de 1996.

Este artículo establece la facultad que tienen las autoridades aduaneras de iniciar estas actuaciones, y serán con motivo:

- 1.- Del primer reconocimiento.
- 2.- Del segundo reconocimiento.
- 3.- De la verificación de mercancías en el transporte, o
- 4.- Por ejercicio de facultades de comprobación.

Al referirse a los puntos uno y dos, es cuando una persona física o moral solicita de las autoridades aduaneras permisos de importación y/o exportación y durante el trámite correspondiente se detecta alguna irregularidad y que ponga en afectación los intereses de la Federación, motivo por el cual se iniciará el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

En cuanto al punto número tres, es cuando derivado de la verificación de las mercancías y efectos por las autoridades aduaneras y que sean transporten en algún medio de transporte pudiendo ser marítimo, aéreo o terrestre, se pretenda eludir el pago de los impuestos al comercio exterior, o bien, por ingresarlos por un lugar distinto al recinto fiscal.

Finalmente, el punto número cuatro, se hace referencia a las visitas practicadas por autoridades aduaneras a lugares donde se presume la existencia de mercancías y/o efectos ingresados a territorio nacional sin cubrir los trámites correspondientes.

Las resoluciones derivadas del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), después de su tramitación y desahogo se contemplarán los impuestos al Comercio Exterior que han de cubrirse, los del Valor Agregado, las Cuotas Compensatorias, el monto por concepto de multas por omisión al impuesto al valor agregado así como por las multas por omisión del impuesto al comercio exterior y finalmente los recargos generándose entonces el Crédito Fiscal.

Por cualquiera de las causas descritas con anterioridad, se podrá iniciar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), y si por alguna causa, la resolución emitida por la autoridad le causa agravios al solicitante, usuario o ciudadano, podrá de conformidad con lo establecido en el artículo 203 de la Ley Aduanera de 1995, promover el recurso de revocación o bien acudir directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación solicitando su anulación.

Con anterioridad a la publicación en el Diario Oficial de la Federación de la Ley Aduanera del doce de Diciembre de 1995, existía cierta antinomia para la promoción del recurso en estudio, en relación con lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación.

En efecto, la Ley Aduanera de 1981 establecía en su artículo 142, que el recurso de revocación debía necesariamente agotarse antes de interponer cualquier otro medio de defensa; en contra posición el Código Fiscal de la Federación señalaba y señala en la actualidad, que la interposición del recurso es optativa para el interesado.

Máximo Carvajal establece que "Esta antinomia entre los dos cuerpos de leyes trajo una serie de inconvenientes para los administradores, no obstante que a todas luces es claro que la norma que debe aplicarse es la del Código Fiscal, por ser la de mayor rango jurídico al ser la disposición especial para la aplicación de los recursos administrativos además de que los recursos que las leyes establecen como medios de defensa de los particulares no deben constituir trampas procesales donde caigan los administrados".¹⁰²

De la investigación realizada se desprende que el recurso de revocación contemplado en el artículo 142 de la Ley Aduanera de 1981, sufrió considerables reformas hasta llegar a la Ley Aduanera de 1995, mismas que considerando el objetivo de este trabajo, es el estudiar los medios de defensa en esta materia, es pertinente señalarlas como referencia:

¹⁰² Carvajal Contreras, Máximo. Derecho Aduanero... op. cit. pág. 439.

La Ley Aduanera publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de 1981, decía en su artículo 142 lo siguiente:

"En contra de las resoluciones definitivas que dictan las autoridades aduaneras procederán los recursos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, los cuales deberán agotarse previamente a la interposición de cualquier otro medio de defensa".

Este precepto legal fue reformado el treinta y uno de diciembre de 1987 para quedar de la siguiente forma:

"En contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederán los recursos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, excepción hecha de las resoluciones que decidan el Procedimiento Administrativo de Investigación y Audiencia".

El veintiséis de diciembre el precepto en estudio de nueva cuenta sufrió reformas para quedar de la siguiente manera:

"En contra de las resoluciones que dicten las autoridades aduaneras procederán los recursos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, salvo lo previsto en este artículo.

El recurso de revocación, deberá agotarse por el interesado antes de interponer el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Cuando se interponga el recurso de revocación en contra de las resoluciones que se dicten en los términos del artículo 31 de esta ley, la autoridad aduanera podrá reponer el procedimiento administrativo, cuando así proceda antes de dictar la resolución que ponga fin al recurso, así como al resolver dicho recurso, emitir un nuevo acto que sustituya al impugnado".

Finalmente el veintisiete de diciembre de 1992, este último tercer párrafo se modifica para quedar en los siguientes términos:

"Cuando se interponga el recurso de revocación en contra de las resoluciones que se dicten en los términos de los artículos 31 y 122 de esta ley, la autoridad aduanera podrá reponer el procedimiento administrativo, cuando así proceda, antes de dictar la resolución que ponga fin al recurso, así como al resolver dicho recurso emitir un nuevo acto que sustituya al impugnado".

En relación a la optatividad o la obligatoriedad de agotar el recurso de revocación en materia aduanera, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la siguiente jurisprudencia:

"LEY ADUANERA. RECURSO DE REVOCACIÓN Y EL JUICIO DE NULIDAD SON OPTATIVOS.- Si bien es cierto que el artículo 142 de la Ley Aduanera, establece que en contra de las resoluciones definitivas, proceden los recursos establecidos en el Código Fiscal, los cuales deben agotarse previamente a cualquier otro medio de defensa, no menos cierto es que, al facultar el artículo 125 del Código, al interesado para optar entre el recurso de revocación y el juicio de nulidad, habiendo escogido la quejosa esta última vía, la demanda de nulidad debe admitirse".

Amparo de Revisión 164/85. Industria Papelera Mexicana, S.A. de C.V.- 1 de Noviembre de 1985 - Unanimidad de votos. Ponente Francisco Zapata Mayorga.- Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. Informe 1985. ¹⁰³

Siguiendo la autorizada opinión de Máximo Carvajal Contreras es de afirmarse que "es incomprensible la actuación del legislador aduanero ya que en 1982 se dictó el precepto en los términos actuales y ante las inconformidades y resoluciones jurisprudenciales, vario la norma en 1985 para ordenar que la interposición era optativa; sin embargo volvió a modificar el artículo 142 para quedar como estaba en 1982; volviendo a cobrar vigencia los argumentos y tesis que hemos apuntado con antelación". ¹⁰⁴

¹⁰³ Ibid. pág. 440.

¹⁰⁴ Id.

Como se menciona en antecedentes, al estar elaborando el presente trabajo, la legislación aduanera de nueva cuenta sufrió cambios y esta vez de gran trascendencia, publicando una nueva Ley Aduanera con fecha quince de diciembre de 1995, con entrada en vigencia el primero de abril de 1996 y que abroga a la de 1981, de conformidad a lo dispuesto en el artículo primero y segundo transitorios de la nueva Ley, y que a la letra dicen:

PRIMERO.- La presente Ley entrara en vigor el 10. de Abril de 1996, con excepción de los artículos 21 fracciones I y II, párrafo primero, segundo los que entraran en vigor a partir del 10. de julio de 1996.

SEGUNDO.- A partir de la fecha en que entre en vigor esta Ley, quedará abrogada la Ley Aduanera publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de Diciembre de 1981.

En cuanto a la obligatoriedad u optatividad de la interposición del recurso de revocación el legislador considero pertinente reformar la actual redacción del artículo 142 y así estableció el artículo 203 de la nueva Ley que establece:

Artículo 203.- En contra de las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederá el recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación.

La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación.

En contra de las resoluciones que pongan fin a los procedimientos de suspensión y de cancelación a que se refiere el artículo 167 de esta ley, procederá el recurso de revocación conforme a lo establecido en el Código Fiscal de la Federación.

Las causas de este nuevo planteamiento legislativo fueron:

"... establecer medios de defensa más expeditos para el contribuyente ante las resoluciones definitivas de la autoridad, se propone establecer la posibilidad en la Ley Aduanera, de que el contribuyente pueda optar por acudir directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación, sin necesidad previamente del recurso de revocación ante la autoridad aduanera que lo emite. Esto facilitaría la defensa del contribuyente ante resoluciones definitivas de autoridad".¹⁰⁵

Siguiendo el mismo orden de ideas, cabe señalar que el recurso de revocación al ser tramitado ante la misma autoridad que emitió el acto impugnado, se convierte en una trampa procesal, sobre el particular Arturo Urbina establece que: "la omisión de un

¹⁰⁵ Exposición de Motivos de la Ley Aduanera publicada en el Diario Oficial de la Federación el quince de diciembre de 1995.

requisito o una probanza hará nugatorio el derecho de defensa en otras instancias. Además, el recurso se convierte en un medio para que la autoridad administrativa se entere de las deficiencias y violaciones legales que ha cometido en el transcurso del procedimiento." ¹⁰⁶

El mismo autor agrega: "Además, la obligatoriedad de agotar el recurso de revocación antes de acudir a otras instancias legales hace que el particular tenga que recorrer un término mínimo de seis meses, antes de poder hacer valer sus derechos ante los Tribunales que juzgaron su caso." ¹⁰⁷

"En suma el recurso de revocación ha perdido una función creada y pensada por el legislador para convertirse en una trampa procesal que hace que la justicia administrativa en México sea más tardada y por ende nugatoria y violatoria de Garantías Primarias de Contribuyentes." ¹⁰⁸

1.2. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

El Código Fiscal de la Federación vigente, por lo que hace al recurso en estudio establece:

¹⁰⁶ Urbina Nandayapa, Arturo. Medios de Defensa Aduanera y Comercio Exterior. México, Editorial PAF. 1995. pág. 48.

¹⁰⁷ Id.

¹⁰⁸ Id.

Artículo 120.- La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación.

Cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará a la que sea competente.

En el mismo sentido se pronuncia el ordenamiento legal en cuanto a la impugnación opcional mediante el recurso de revocación al establecer:

Artículo 125.- El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Deberá intentar la misma vía elegida sin pretender impugnar el mismo acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro, a excepción de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos.

Con la cita de estos preceptos legales se pretende reforzar los comentarios externados al tratar sobre la optatividad en cuanto a la interposición del recurso de revocación en materia aduanera.

Para finalizar, Gonzalo Armienta Hernández, menciona: "La interposición del recurso de revocación es opcional, esto es, el particular tendrá plenas facultades para hacerlo valer o

bien para ocurrir en la vía contenciosa administrativa ante el Tribunal Fiscal de la Federación." ¹⁰⁹

Se concluye argumentando, que el recurso más que una exigencia o requisito formal y necesario, es un medio de defensa para el particular, por lo que su obligatoriedad puede convertirse en una trampa, como lo venía manejando la Ley Aduanera de 1981, en tanto, que al no agotarse la vía administrativa, la autoridad no tendrá oportunidad de detectar sus errores o deficiencias en la resolución que emitió.

2. PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Para iniciar el tema en estudio, es conveniente hacer referencia breve sobre las instancias del Procedimiento Contencioso Administrativo que se han desarrollado en el Código Fiscal de la Federación desde su expedición, lo anterior para fines de la investigación, toda vez en la actualidad se cuenta con una instancia más para combatir las sentencias que emite el Tribunal Fiscal de la Federación, mismo que se explicara más adelante.

En 1938 se expide el Código Fiscal de la Federación que inicia su vigencia en 1939 integrando al Procedimiento Contencioso Administrativo en una sola instancia; posteriormente en el año de 1946 se crea la figura jurídica denominada "recurso de revisión"

¹⁰⁹ Armienta Hernández, Gonzalo. *op. cit.* pág. 137.

la cual se podía promover en contra de las sentencias definitivas del Tribunal Fiscal de la Federación ante la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, lo anterior solamente por las autoridades, toda vez que el particular tenía la vía de amparo.

En el Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación del 19 de enero de 1967, el Procedimiento Contencioso Administrativo se estructuraba de dos instancias; la primera ante las salas regionales y la segunda ante el pleno del Tribunal Fiscal de la Federación. Cabe señalar que esta última sólo se previno para las autoridades fiscales, los particulares afectados conservaban el Juicio de Amparo.

Para finalizar este pequeño esbozo del Procedimiento Contencioso Administrativo en el Derecho Positivo Mexicano, en el año de 1983, el Código Fiscal de la Federación vigente a partir del primero de enero de ese mismo año, conservó sus dos instancias antes descritas hasta el primero de enero de 1996, creando el legislador una instancia más para recurrir las sentencias pronunciadas de la secuela del Procedimiento de referencia y como se señaló en antecedentes se abordara más adelante.

En la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación del día

quince de diciembre de 1995, se contempla su integración por una Sala Superior y por Salas Regionales.

Para el campo de la presente investigación, las Salas Regionales son competentes para conocer de juicios que se inicien contra resoluciones definitivas que impongan multas por infracciones a las normas administrativas federales, en este sentido, las que sean dictadas por autoridades fiscales federales dependientes de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como es la Administración General de Aduanas y/o Unidades Administrativas adyacentes.

En este sentido, será procedente el Procedimiento Contencioso Administrativo siempre y cuando sean resoluciones definitivas, entendiéndose por éstas, a todas aquellas que no puedan ser impugnadas por un recurso o medio de defensa legal cuya interposición sea obligatoria en términos de las leyes de la materia.

La improcedencia del Procedimiento Contencioso Administrativo el Código Fiscal de la Federación la contempla de la siguiente manera:

Artículo 202.- Es improcedente el juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

I.- Que no afectan los intereses jurídicos del demandante.

II.- Cuya impugnación no corresponda conocer a dicho tribunal.

III.- Que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal Fiscal, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.

IV.- Respecto de las cuales hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Fiscal en los plazos que señala este Código.

V.- Que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal.

VI.- Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa.

VII.- Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

Para efectos de esta fracción, se entiende que hay conexidad siempre que concurren las causas de acumulación previstas en el artículo 219 de este Código.

VIII.- Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.

IX.- Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente.

X.- Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación

XI.- Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe acto reclamado.

XII.- Que puedan impugnarse en los términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando la opción ya haya sido ejercida.

XIII.- Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversias a que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.

XIV.- En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de este Código o de las Leyes fiscales especiales.

La procedencia del juicio será examinada aún de oficio.

Necesario es comentar la fracción VI del artículo 202 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala lo que se conoce en la doctrina como "Principio de Definitividad", debiéndose entender que principio es "cualquiera de las primeras verdades o nociones" según el significado común.

El principio de Definitividad siguiendo la autorizada definición de Ignacio Burgoa, " es el agotamiento o ejercicio

previo y necesario de todos los recursos que la ley que rige el acto reclamado establece para acatarlo, bien sea modificándolo, confirmándolo o revocándolo, de tal suerte que, existiendo dicho medio ordinario de impugnación, sin que lo interponga el interesado no procederá el Juicio de Amparo." ¹¹⁰

Aplicando la definición al Procedimiento Contencioso Administrativo, si en este caso existe la obligatoriedad de agotar un medio de defensa previo y no se cumple este principio, se tendrá por no interpuesta la demanda de anulación del acto reclamado.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 117 prevé que el recurso de revocación procede contra las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que dicten las autoridades aduaneras y el artículo 120 expresamente declara que es optativa la interposición del recurso antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación, en consecuencia el interesado si así lo desea puede interponer el juicio de nulidad directamente ante el Tribunal de Anulación .

Por su parte, el artículo 142 de la extinta Ley Aduanera de 1981 establecía que era obligatorio para el interesado promover el recurso de revocación antes de acudir a solicitar la anulación al Tribunal Fiscal de la Federación, lo que motivaba en la realidad inseguridad para el interesado.

¹¹⁰ Burgoa Orihuela, Ignacio. op.cit. pág. 282.

Sobre este particular y a efecto de evitar polémica era necesario interponer el recurso de revocación no obstante de la citada tesis jurisprudencial en páginas anteriores, tomando en consideración el principio de que la ley especial (ley aduanera) debe prevalecer sobre la general (Código Fiscal de la Federación).

Cuando la improcedencia era detectada por el Magistrado Instructor al momento de la presentación de la demanda, podía desechar la misma, toda vez que el Juicio de Nulidad es un procedimiento de estricto Derecho como lo señala Dionisio J. Kaye: "El Tribunal Fiscal de la Federación se fundará en Derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos del acto impugnado en la resolución, la demanda y la contestación, debe inferirse que cualquier cuestión que se plantee en este procedimiento deberá ser resuelta conforme a la ley y a lo planteado en la resolución, la demanda y la contestación, de donde resulta claro que ni es un juicio de equidad, ni admite tampoco la suplecia de la partes."¹¹¹

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación son partes en el Procedimiento Contencioso Administrativo:

Artículo 198.- Son partes en el Juicio Contencioso Administrativo:

I.- El demandante

¹¹¹ J. Kaye, Dionisio. Derecho Procesal Fiscal. México, Editorial Themis. 1989. pág. 175.

II.- Los demandados. Tendrán ese carácter:

- a) La autoridad que dictó la resolución impugnada
- b) El particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa.

III.- El titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, Procuraduría General de la República o Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal, de la que dependa la autoridad mencionada en la fracción anterior. En todo caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en todos los juicios en que se controviertan actos de autoridades federativas coordinadas, emitidos con fundamento y convenios o acuerdos en materia de coordinación de ingresos federales.

Dentro del mismo plazo que corresponda a la autoridad demandada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte en los otros juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación.

IV.- El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

En cuanto a la tramitación del Procedimiento Contencioso Administrativo se rige por los artículos 207, 208, 209, 210, 212, 213, 214, 230, 231, 232, 234, 235, 236, 237, 238, 239, 240 y 241 del Código Fiscal de la Federación.

La anterior fundamentación establece los requisitos de la demanda, de la contestación, de las pruebas, del cierre de instrucción y de la sentencia.

Cabe destacar el recurso creado por el legislador, lo denominó "de apelación" expedido con las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación el pasado día quince de diciembre de 1995 y vigente a partir del primero de enero de 1996 y agregado en el Código Fiscal de la Federación en su Capítulo X Sección Segunda, regulándose por los artículos 245, 246 y 247 explicándolo de la siguiente manera:

El recurso de apelación podrá interponerse por las autoridades a fin de recurrir las sentencias emitidas por las Salas Regionales y que diriman una resolución definitiva (para el campo de nuestra investigación, será la que emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público) como lo establece el artículo 247 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Deberá promoverse en un plazo de no mayor de veinte días, contados después desde el día siguiente a que surta sus efectos la sentencia pronunciada por el Tribunal Fiscal; esto será ante la Sala Superior, aportando nuevas pruebas, lo que en la actualidad es de gran trascendencia jurídica.

3. EL JUICIO DE AMPARO

Por amparo debemos entender como lo señala Ignacio Burgoa Orihuela "es una institución procesal que tiene por objeto proteger al gobernado contra cualquier acto de autoridad que, en detrimento de sus derechos, viole la Constitución." ¹¹²

Por su parte Dionisio J. Kaye señala que el Juicio de Amparo "es el medio con que cuentan los particulares para controlar la constitucionalidad de los actos y resoluciones emitidos por autoridades legislativas, administrativas o judiciales." ¹¹³

El Amparo en Materia Administrativa "abarca la impugnación constitucional de todos los actos material y formalmente administrativos que emanan de los órganos estatales de la misma índole, así como las sentencias que se dicten en el proceso contencioso-administrativo. En el primer caso se trata de amparo bi-instancial y en el segundo del amparo uni-instancial." ¹¹⁴

Existen dos tipos de Amparo:

1.- Amparo Directo

¹¹² Burgoa Orihuela, Ignacio. Diccionario de Derecho Constitucional. Garantías y Amparo. 3a. Edición. México, Editorial Porrúa, S.A., 1992. pág. 28.

¹¹³ J. Kaye, Dionisio. op. cit. pág. 207.

¹¹⁴ Burgoa Orihuela. Ignacio. Diccionario... op. cit. pág. 29.

2.- Amparo Indirecto

El Amparo Directo es de competencia del Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda y procede contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin a juicios dictados por tribunales judiciales, administrativos, o del trabajo, y que no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificadas o revocadas y resulten violatorias de garantías individuales.

Para el caso de las sentencias definitivas dictadas por tribunales administrativos, el Juicio de Garantías como lo llama Ignacio Burgoa, sólo será procedente cuando sean contrarios a la ley, a su interpretación jurídica o a los principios generales del derecho.

El artículo 46 de la Ley de Amparo establece que son sentencias definitivas las que decidan el juicio en lo principal y que las leyes comunes no prevean algún medio o recurso por el cual puedan ser modificadas o revocadas.

El plazo para la interposición del Juicio de Amparo es de quince días contados a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación de la sentencia definitiva; debiendo cubrir los siguientes requisitos en la demanda de acuerdo a lo establecido en el artículo 166 de la Ley de Amparo:

- 1.- El nombre y domicilio del quejoso
- 2.- El nombre y domicilio del tercero perjudicado
- 3.- Autoridad o autoridades responsables
- 4.- Sentencia Definitiva
- 5.- La fecha de notificación
- 6.- Los preceptos constitucionales violadas
- 7.- La ley que se aplicó o dejó de aplicarse

En materia administrativa se deberá señalar que se consideran violadas las leyes del procedimiento y que afectan al quejoso como lo señala el artículo 159 fracción IX:

a).- Cuando se desechen los recursos que conforme a la ley tuviere derecho el Gobernado produciendo con ello la indefensión ante la autoridad.

La substanciación del Juicio de Amparo Directo se rige por los artículos 177, 178, 181, 188, 190 de la Ley de Amparo.

Por lo que hace al Juicio de Amparo indirecto este procederá en contra de leyes o actos que se hayan presentado durante la secuela del procedimiento y se haya promovido la defensa legalmente establecida en los ordenamientos aplicables.

Este será de competencia del Juzgado de Distrito debiéndose promover en los quince días siguientes a la notificación del acto o ley reclamado, se rige por los artículos

114 fracción III, 116, 120, 122, 123, 132, 145, 146, 147, 148, 149, 155, 156 y 157 de la Ley de Amparo.

La demanda de amparo deberá contener:

- 1.- El nombre y Domicilio del Quejoso
- 2.- El nombre y domicilio del tercero perjudicado
- 3.- La autoridad o autoridades responsables
- 4.- La ley o acto de autoridad que se reclame
- 5.- Los preceptos constitucionales violados.

El párrafo que antecede debe entenderse por sí al momento de que el afectado por una resolución en materia aduanera promueve ante el Tribunal Fiscal de la Federación el juicio de nulidad y este no es admitido por no haberse agotado los recursos previos como lo establece la Ley Aduanera de 1981, procederá entonces el recurso de queja ante la sala superior, confirmándose la no admisión de la demanda procederá el Juicio de Amparo Indirecto.

CONCLUSIONES

Después de haber efectuado el estudio y análisis en el devenir histórico en materia de aduanas; instituciones jurídicas del Derecho Aduanero y Fiscal en el Sistema Positivo Mexicano, así como de las figuras procesales dentro del Procedimiento Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación y del Juicio de Amparo, se formulán las siguientes conclusiones:

PRIMERA.- En la antigüedad y orígenes de nuestra cultura mexicana, no existían medios formales de defensa en Materia Aduanera, inclusive, se considera que no existía la institución jurídica de la Aduana, rigiéndose por un Derecho Consuetudinario, evolucionando con el devenir histórico, llegando hasta la centuria que corre, como una figura empleadas como un medio eficaz para el control y despacho de mercancías procedentes y con destino al extranjero.

SEGUNDA.- El Derecho Aduanero es autónomo con el Derecho Fiscal, el primero regula actos de importación, exportación, conducción y despacho de mercancías; sanciones o multas por la evasión fiscal y otras normas administrativas; el segundo contempla actos netamente fiscales que no prevén las leyes fiscales especiales como el procedimiento contencioso administrativo, términos procesales, definición y clasificación de

los impuestos, sujetos activos y pasivos de la relación jurídico-tributaria.

TERCERA.- El Derecho Aduanero se ejercita por medio de la Ley Aduanera, ordenamiento especial y propio de la materia; el Derecho Fiscal se regula por conducto del Código Fiscal de la Federación ordenamiento general y propio de la materia, es decir, la fiscal, en este orden de ideas podemos establecer los siguiente:

Si bien es cierto, que la existencia de leyes fiscales especiales como la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley sobre el Impuesto al Valor Agregado, LEY ADUANERA, entre otras, estos Ordenamientos disponen o prevén situaciones especiales para el contribuyente que se adecua al supuesto jurídico de la ley, así mismo, podrá establecer medios de impugnación para hacer valer en contra de actos emitidos por la autoridad exactora, pero éstos se regirán sujetándose a los lineamientos establecidos en dichos ordenamientos; y a falta de los mismos, se aplicará el Código Fiscal de Federación.

CUARTA.- El recurso procedente para impugnar las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras derivadas de los Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera (PAMAS), es el de revocación contemplado por la extinta Ley Aduanera de 1981 y el Código Fiscal de la Federación, el primero lo hacia ser obligatorio antes de solicitar su anulación al

Tribunal Fiscal de la Federación, y el segundo lo establecía optativo para el interesado, es decir, si agotarlo o bien acudir directamente a dicho Órgano Administrativo; debemos indicar que antes era conveniente promover el recurso de revocación a fin de evitar cualquier riesgo que pueda colocar al gobernado en un estado totalmente de indefensión.

QUINTA.- El recurso de revocación es un medio de defensa que tiene el particular con la finalidad de revocar y dejar sin efectos la resolución impugnada, lo cual es totalmente diferente a un proceso jurisdiccional el cual tiene la finalidad de debatir entre dos partes, un actor que acciona sus pretensiones y un demandado que justifica el motivo de su derecho.

SEXTA.- Con motivo de las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación el día quince de diciembre de 1995, donde fueron modificados diversos preceptos legales del Código Fiscal de la Federación, actualmente, el recurso de revocación es el único que contempla dicho ordenamiento legal.

SÉPTIMA.- El recurso de revocación, contemplado en la Ley Aduanera de 1995 y el Código Fiscal de la Federación, es optativo para el interesado, existiendo la posibilidad de promoverlo o no, en contra de resoluciones definitivas dictadas en materia aduanera.

BIBLIOGRAFIA

Acosta Romero, Miguel.

Teoría General del Derecho Administrativo. 9a. edición,
México, Editorial Porrúa, S.A., 1990, 897 pp.

Arellano García, Carlos.

La Diplomacia y el Comercio Internacional. México,
Editorial Porrúa, S.A., 1980, 222 pp.

Armienta Hernández, Gonzálo.

Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos.
México, Editorial Porrúa, S.A., 1991, 346 pp.

Briseño Sierra, Humberto.

Derecho Procesal Fiscal. 2a. edición, México,
Editorial Porrúa, S.A., 1990, 740 pp.

Burgoa Orihuela, Ignacio.

El Juicio de Amparo. 23a. edición, México,
Editorial Porrúa, S.A., 1986, 1080 pp.

Carvajal Contreras, Máximo.

Derecho Aduanero. 4a. edición,
México, Editorial Porrúa, S.A., 1993, 449 pp.

Las Aduanas en México. México, Facultad de Derecho,
Tesis Profesional, Universidad Nacional Autónoma de México,
1967, 142 pp.

Cosío Villegas, Daniel.

Historia de la Política Aduanal en México. Tomo III,
México, D.F.: Fondo de Cultura Económica, 1930, 872 pp.

Delgadillo G. Luis Humberto.

Principios de Derecho Tributario. 3a. edición, México,
Editorial Limusa, 1990, 209 pp.

Escola, Héctor Jorge.

Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos.
Buenos Aires, Argentina, Ediciones de Palma, 1967, 209 pp.

Garza Francisco Sergio, de la.

Derecho Financiero. 13a. edición, México, Editorial Porrúa, S.A. 1985, 996 pp.

García Oviedo, Carlos.

Instituciones de Derecho Administrativo, Sevilla, España;
Imprenta y Librería de Eulogio de la Heras, 1930, 541 pp.

Gutiérrez Ramírez, José Othón.

Principios Procedimentales en Materia Aduanera, México,
Facultad de Derecho, Tesis Profesional, Universidad
Nacional Autónoma de México, 1973, 161 pp.

J. Kaye, Dionisio.

Derecho Procesal Fiscal. México, Editorial Themis,
1989, 293 pp.

Lerdo de Tejada, Miguel.

Comercio Exterior de México desde la Conquista hasta hoy.
México, Banco Nacional de Comercio Exterior, S.A.,
1967, 356 pp.

López Rosado, Diego.

Historia y Pensamiento Económico de México.
México, Textos Universitarios (UNAM), 1972, 435 pp.

Margain Manautou, Emilio.

Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano.
4a. edición, México, Editorial Universitaria Potosina,
1977, 370 pp.

Mendieta Nuñez, Lucio.

El Derecho Precolonial.
6a. edición, México, Editorial Porrúa, S.A.,
1990, 165 pp.

Olivera Toro, Jorge.

Teoría General del Derecho Administrativo.
5a. edición, Mexico, Editorial Porrúa, S.A.,
1988, 382 pp.

Polo Bernal, Efraín.

Tratado sobre Derecho Aduanero.
México, Fondo Editorial COPARMEX,
1978, 630 pp.

Quintana Adriano, Elvia Araceli.

El Comercio Exterior en México: Marco Jurídico, Estructura
y Política.
México, Editorial Porrúa, S.A., 1989, 314 pp.

Rodríguez Lobato, Raúl.

Derecho Fiscal.
3a. edición, México, Editorial Harla S.A.,
1990, 256 pp.

Sánchez León, Gregorio.

Derecho Fiscal Mexicano.
8a edición, México, Cárdenas Editores,
1991, 368 pp.

Serra Rojas, Andrés.

Derecho Administrativo.
Tomo II, 15a. edición, México, Editorial Porrúa, S.A.
1992, 783 pp.

Sierra J. Carlos.

Historia y Legislación Aduanera en México.
Dirección General de Prensa, Memoria, Bibliotecas y
Publicaciones, México, Ediciones del Boletín Bibliográfico
de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1973,
690 pp.

Urbina Nandayapa, Arturo.

Medios de Defensa Aduanera y de Comercio Exterior.
México, Editorial PAF, 1995, 126 pp.

LEGISLACION CONSULTADA

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
En Colección: Leyes y Códigos de México, 104 edición,
México, Editorial Porrúa, S.A., 1994.

Hacienda y Crédito Público. Secretaría de.
Poder Ejecutivo. Ley Aduanal.
Diario Oficial de la Federación, Tomo XLIX, Número 46,
1a Sección, México, 27 de Agosto de 1928.

Hacienda y Crédito Público. Secretaría de.
Poder Ejecutivo. Ley Aduanal.
Diario Oficial de la Federación, Tomo XCI, Número 54,
2a Sección, México, 30 de Agosto de 1935.

Hacienda y Crédito Público. Secretaría de.
Poder Ejecutivo. Código Aduanero de los Estados Unidos
Mexicanos.
Diario Oficial de la Federación, Tomo CLXXXIX, Número 50,
3a Sección, México, 30 de Diciembre de 1951.

Ley Aduanera de 1981.
6a edición, México, Ediciones Delma S.A., 1993.

Ley Aduanera de 1995.
8a. edición, México, Ediciones Delma S.A., 1996.

OTRAS FUENTES

Abeledo-Perrot.
Diccionario Jurídico.
Tomo I, Buenos Aires, Argentina,
Editorial Abeledo-Perrot, 1986.

Burgoa Orihuela, Ignacio
Diccionario de Derecho Constitucional. Garantías y Amparo
3a edición, México, Editorial Porrúa, S.A.
1992.

Instituto de Investigaciones Jurídicas.
Diccionario Jurídico.
5a edición, México, Editorial Porrúa, S.A.,
1992.

De Pina, Rafael.
Diccionario Jurídico
2a. edición, México, Editorial Porrúa, S.A.,
1970.
