

614

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS

"EL RECURSO DE REVOCACION Y EL TRATO DESIGUAL  
EN MATERIA DE LA GARANTIA DEL INTERES FISCAL"

T E S I S  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A :  
J E S U S O R T I Z U R Z U A

ASESOR: LIC. JOSE MIGUEL BUITRON PINEDA

MEXICO, D. F.

2002





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.



UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCELOS" FACULTAD  
DE DERECHO  
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y  
FINANZAS PUBLICAS

UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE MEXICO

Cd. Universitaria, D.F., 23 de octubre del 2002.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ  
DIRECTOR GENERAL DE LA  
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.  
Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante JESÚS ORTIZ URZUA bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada "EL RECURSO DE REVOCACIÓN Y EL TRATO DESIGUAL EN MATERIA DE LA GARANTIA DEL INTERÉS FISCAL".

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que la sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente  
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"  
Director.

LIC. MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ROBLES.



FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO  
DE  
DERECHO FISCAL

## DEDICATORIAS.

En agradecimiento a DIOS, por el amor y la fe que siempre de El he recibido.

A mi padre como un testimonio de respeto y eterno agradecimiento y a la memoria de mi madre la señora Consuelo Urzua por su gran amor y atención que siempre me dedicó.

**A mi esposa Josefina y a mis hijos  
Ruth Elideth, Edgar y José Eduardo  
quienes forman el motivo fundamental  
de mi vida.**

**A mis hermanos y familia por el  
apoyo y confianza que siempre  
me han concedido.**

**Al maestro Lic. José Miguel Buitrón Pineda  
por su especial compromiso e indispensable  
orientación para la realización y desarrollo  
de este tema.**

## INDICE

	PAG.
INTRODUCCION.	1
CAPITULO I	3
IMPORTANCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.	4
a) Concepto del Recurso Administrativo.	4
b) Su importancia.	5
c) El Recurso Administrativo y la Jurisdicción Contenciosa.	8
d) Su naturaleza Técnica y Jurídica.	10
e) El principio de Firmeza de la Resolución Administrativa.	11
f) Funciones del Órgano Revisor.	13
CAPITULO II	15
CLASIFICACION DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.	16
a) En atención a la Autoridad ante quien se interpone.	16
b) En atención a quien lo interpone.	17
c) En atención al objeto que se persigue.	17
d) En atención a la materia.	18
e) En atención al Ordenamiento que lo establece.	19
f) En atención a su naturaleza.	19
g) En atención a nuestra Legislación Federal.	20

<b>CAPITULO III</b>	<b>22</b>
<b>ELEMENTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO Y DE LOS REQUISITOS DE ADMISION.</b>	<b>23</b>
a) Elementos Esenciales de Validez.	23
b) Elementos Secundarios.	26
c) Requisitos de admisión de Recurso Administrativo.	31
d) Requisitos Esenciales.	32
e) Requisitos Formales.	33
f) Improcedencia de lo Recursos.	35
g) Resolución de Recurso Administrativo	37
h) Clases de Resoluciones que ponen fin al Recurso Administrativo.	38
<b>CAPITULO IV</b>	<b>40</b>
<b>EL RECURSO DE REVOCACION, SU AMBITO DE COMPETENCIA Y LA OPCION DE TRATO DIFERENCIAL PREVISTA Y DERIVADA DE LOS ARTICULOS 125 Y 144 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.</b>	<b>41</b>
• Resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales.	42
• Actos de autoridades fiscales federales.	42
• La opción prevista por el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación en relación con el tratamiento diferencial en la dilación del plazo para la garantía del interés fiscal, establecido en el artículo 144 del propio Código.	51
<b>CONCLUSIONES.</b>	<b>73</b>
<b>BIBLIOGRAFIA.</b>	<b>77</b>

## INTRODUCCION.

Tradicionalmente está admitido que existen normas legales de contenido sustantivo y otras de contenido adjetivo y sin pretender teorizar al respecto, sencillamente puede expresarse que las primeras son normas de fondo las segundas las que regulan el procedimiento, que debe agotarse para hacer valer los derechos consagrados en las primeras.

Esta generalidad de la división de las normas de derecho, también aplicable en el derecho fiscal, por lo que mi propósito en este trabajo es analizar las normas existentes en esa rama del derecho, que contiene el medio de defensa que los contribuyentes tienen a su alcance, cuando a su juicio, los derechos que comprenden su esfera jurídica son lesionados por alguna resolución dictada por la autoridad.

Como uno de los medios con que cuentan los particulares para proteger su derecho a la legalidad administrativa, se encuentra el Recurso administrativo que se promueve ante las propias autoridades administrativas emisoras o ejecutoras de los actos impugnados.

Dentro del sistema jurídico-tributario mexicano, las autoridades solamente de manera legítima pueden realizar aquellos actos para los que se encuentran expresamente facultados por la Ley específica de que se trate, por lo que en el caso de que la autoridad correspondiente incurra en incumplimiento o se exceda, a los contribuyentes como sujetos pasivos de la relación jurídico - tributaria les asiste el derecho para exigir el apego a la ley.

Es importante hacer mención, que en materia fiscal el recurso como medio de defensa constituye una instancia más en beneficio del contribuyente, que por sus propios efectos le permite al mismo exigir a la administración tributaria mediante la expresión de los razonamientos respectivos la revisión del acto administrativo, por el perjuicio que indebidamente le haya causado, dejando a salvo además el derecho de acudir en su caso ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

La importancia del recurso administrativo, no solo estriba en otorgar al particular un medio de defensa previo al juicio de nulidad ante el Tribunal antes referido para que sea la misma autoridad la que revise su acto, sino que desde luego resulta un mecanismo o medio de autocontrol para la propia autoridad en virtud del cual la misma subsana sus errores u omisiones cometidos, asumiendo por ello una absoluta conciencia de los mismos sin la intervención o conocimiento por parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, instrumento que por sí sólo constituye un medio adicional tanto de control como de mejoramiento de su actividad e imagen ante el contribuyente, propiciando en esos términos un mayor acercamiento con el contribuyente

El recurso administrativo establecido en el Código Fiscal de la Federación, su ejercicio como parte integrante en esta rama del Derecho Fiscal, goza por sí mismo de definición y autonomía.

Dado el papel preponderante que representa esta figura jurídica dentro de la esfera jurídica como medio de defensa de los particulares en el Derecho Fiscal Mexicano, toda vez que en él se manifiesta de manera inequívoca la conjunción de hombre y Estado, en la búsqueda de la impartición de justicia, suprema ambición de un régimen como el nuestro, constituye para el exponente la idea que me anima a realizar el presente trabajo.

## CAPITULO I

### IMPORTANCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

- a) .- Concepto del Recurso Administrativo
- b) .- Su importancia.
- c) .- El Recurso Administrativo y la Jurisdicción Contenciosa.
- d) .- Su naturaleza Técnica y Jurídica.
- e) .- El principio de Firmeza de la Resolución Administrativa.
- f) .- Funciones del órgano revisor.

## CAPITULO I

### IMPORTANCIA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

Los actos de la Administración Pública como requisito fundamental de su emisión deben estar debidamente fundados y motivados en las leyes u ordenamientos de la materia de la cual deriven, de tal manera que resistan un estricto análisis jurídico frente al Código Fiscal de la Federación y más aún ante las disposiciones aplicables de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es decir, que a la autoridad administrativa en todos los casos le corresponderá sustentar o respaldar como fuente su actuación frente a los particulares, la legalidad de sus actos.

No obstante los requisitos de legalidad antes expresados, no siempre la actuación de la autoridad administrativa se ajusta a los ordenamientos en que se funda, ya sea por la interpretación errónea de la norma, el exceso en el cumplimiento de sus funciones o en su caso con motivo de las arbitrariedades cometidas por los servidores públicos encargados de su aplicación, lo cual origina violación a los derechos que legítimamente les corresponde a los contribuyentes.

En este orden, es importante mencionar que frente a la emisión de actos de tal naturaleza se ha reconocido la necesidad, para evitar cargas adicionales en las labores de los órganos jurisdiccionales y por considerarse que los actos de los inferiores deben estar sujetos a revisión por las autoridades superiores, de dotar a los particulares de recursos o medios de defensa ante la propia administración pública, por virtud de los cuales pueda lograrse la nulidad de los actos o resoluciones dictadas en contravención o violación a las disposiciones de la ley aplicada.

#### a).- CONCEPTO DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

Antes de conocer el significado del concepto, cabe señalar que cuando se está frente a una decisión administrativa con cuyo contenido se está en desacuerdo, se deberá posterior a un severo análisis determinar o precisar la vía legal a través de la cual procederá la impugnación, esto es, si se interpondrá juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, o previamente se agotará el recurso administrativo, en virtud de que el

Recurso Administrativo de Revocación aún cuando existe como un medio de defensa para su interposición ante las propias autoridades administrativas responsables de la emisión del acto objeto de desacuerdo, el mismo es optativo por disposición de ley para su interposición pudiendo producir, entre otras, la modificación o revocación del acto impugnado.

A mayor abundamiento, es importante precisar que si en el ordenamiento conforme al cual se emitió el acto de autoridad existe un medio de defensa, con excepción de aquel cuya interposición constituya una opción, y se haya acudido sin haberse agotado ante un Tribunal distinto al Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la resolución no tendrá para aquel el carácter de definitiva y por ello contraria de ese Principio Jurídico de Definitividad.

Derivado de lo anterior, podemos sostener que el Recurso Administrativo 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 falta de aplicación de la disposición debida.

En consecuencia y conforme a los términos señalado en párrafos anteriores, el Recurso Administrativo establece una controversia entre la Administración Pública y el Administrado, de cuya resolución pueden llegar a conocer los Tribunales, cuando a pesar de los agravios expresados por el contribuyente y las pruebas aportadas previa su valoración a juicio de la Autoridad responsable, no hayan sido suficientes o contundentes para desvirtuar la determinación de que se trate, contenida en la resolución objeto de impugnación mediante el Recurso Administrativo interpuesto.

#### b).- SU IMPORTANCIA.

El Recurso Administrativo durante su vigencia ha representado un renglón objeto de diferencias, ya que por una parte existen quienes favorecen su existencia y por otra parte el recurso administrativo tiene fuertes impugnadores, motivos tanto importantes como suficientes para señalar por su conveniencia las particularidades para establecer cuales son las ventajas y cuales son las desventajas que unos y otros le asignan, para que de su análisis se logre determinar de manera objetiva su real importancia.

Como ventajas podemos señalar las siguientes:

1).- Puede constituir para la Autoridad Administrativa un eficaz control de su actuación y de Legalidad.

2).- El Recurso Administrativo concede a la Autoridad Administrativa la oportunidad de reconocer tanto las desviaciones técnicas como de control que reflejan ineficacia en el desahogo del análisis de los agravios expresados por el recurrente, ya que si bien es cierto que es inconcebible y alarmante la calidad de algunas resoluciones emitidas carentes de los requisitos fundamentales que cualquier acto de Autoridad debe reunir, ya que es común conocer resoluciones absurdas, dolosas o arbitrarias que se emiten y que ponen en duda la imagen pretendida por las propias responsables, también lo es que actualmente la Autoridad utiliza todo un sistema de normatividad mecanizado que si bien es cierto que puede en ocasiones provocar por su rigidez inconsistencias generalizadas, también lo es que regula la uniformidad de su actuación.

Bajo este tenor, no se dejaría con buena imagen a la Autoridad Administrativa que en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ni tampoco es conveniente como Institución que se demostrara que el servidor público emitió una resolución sin tener la mínima idea de la problemática expresada a través de lo agravios por los contribuyentes ; que en su caso los mismos quedaron fuera de su conocimiento o bien se dictó resolución adversa porque su actuación la ejecuta pensando que por tratarse de la Autoridad a ésta siempre le asiste la razón intentando inclusive la corrección y/o modificación de la resolución de origen, o en su caso de mala fe por defender intereses oscuros o vengar agravios personales, por lo que en estos casos el Recurso Administrativo opera como un "cedazo", propiciando que lleguen a lo Tribunales únicamente los asuntos en que esos vicios no se presenten.

Con este medio de defensa se le evita al particular un procedimiento oneroso, toda vez que el mismo contribuyente en algunos casos, con el cumplimiento de el mínimo de requisitos formales bastara con la presentación de un escrito que inclusive se formule de su puño y letra, que indique su inconformidad contra un acto de la Autoridad Administrativa y los motivos que sostengan la improcedencia de la resolución impugnada para que se le permita la entrada.

En adición a la facilidad en mención, para el desahogo de las pruebas ofrecidas y no aportadas la propia Autoridad Administrativa podrá requerirlas sin sujetarse a los tecnicismos de cualquier Tribunal.

3).- Se permite a la Autoridad Administrativa conocer con motivo del Recurso Administrativo interpuesto, de las lagunas, imprecisiones o fallas de técnica legislativa existentes en la Ley, que quizá no sea conveniente para la Autoridad Administrativa que el recurrente exponga y exhiba ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tomando en cuenta que la publicidad y difusión de la resolución que contenga la sentencia, en algunos casos por su trascendencia será con una cobertura mucho mayor que aquella que pudiera tener la resolución administrativa que al valorar técnicamente las razones y agravios esgrimidos por el recurrente validamente se le concediera una resolución favorable al contribuyente por asistirle la razón al contribuyente.

4).- Sobre este contexto el particular tiene la posibilidad de que una vez que la Autoridad Administrativa se percato de que en la comisión de la inconsistencia o irregularidad existen elementos que confirman la ausencia de dolo o mala fe, puede resolver conforme a Justicia y no conforme a Derecho, lo cual aun cuando se ha practicado de manera restringida ya que las Autoridades Administrativas, no obstante que se ha evitado dejar precedentes en algunos supuestos en particular y en aplicación de criterios internos que se encuentran debidamente normados y que forman parte del sistema mecanizado implementado con ese fin, han tomado en cuenta situaciones o circunstancias especiales para reconocer la aplicación de algún tratamiento preferencial, que al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa por su propia naturaleza se encuentra impedido para ello, por lo que le resulta jurídicamente imposible examinar.

En ocasiones, la Autoridad Administrativa encargada de resolver el Recurso Administrativo, se percata que la resolución impugnada es indebida, sin embargo lo más lamentable se presenta cuando el contribuyente no expone o no hace valer el razonamiento directo o bien no aporta la prueba idónea, caso en el cual la Autoridad requiere al recurrente la ampliación de su escrito o bien para que aporte la documentación o las pruebas omitidas.

5).- Cuando la Autoridad en su actuación utiliza al Recurso Administrativo como un "cedazo" se depuran los casos para la defensa y se evita, además, cargas de trabajo adicionales a las labores de los Tribunales.

6).- Para el particular, en caso de que le asista la razón será más expedita la Justicia Administrativa.

Con cierta frecuencia la Autoridad Administrativa se da cuenta que cometió un grave error en perjuicio del contribuyente y para evitarle males mayores ordena que de inmediato se deje sin efectos el acto combatido, ya que ocasionalmente se trata de evitar tiempos excesivos toda vez que ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y aún allanándose la Autoridad Administrativa a los agravios expresado por la parte actora, corresponderá esperar la sentencia que por las fuertes cargas de trabajo puede tardar varios meses en dictarse.

Como desventajas podemos señalar las siguientes:

1).- Un buen número de servidores públicos de la Administración Pública muestran con su actuación, que la resolución siempre le es favorable a la Autoridad Administrativa.

Como consecuencia de lo anterior, el contribuyente considera que agotar la interposición del Recurso Administrativo representa una inversión de tiempo y dinero

perdidos, puesto que en términos generales desconfía de la Justicia Administrativa, ya que es la propia Autoridad quien resuelve, no obstante que se ha venido manejando una difusión masiva sobre el respeto a los derechos del contribuyente.

2).- Las decisiones importantes, por regla general se someten a un acuerdo con los Mandos Superiores, por lo que al intentarse el Recurso Administrativo, se conoce anticipadamente que la resolución recurrida será confirmada.

3).- El particular ha considerado que al tener conocimiento la Autoridad Administrativa de que no le asiste la razón legal, procura retardar lo más posible el desahogo del Recurso Administrativo objeto de estudio y resolución.

Rodríguez de la Mora, expresa que por taxativas y requerimientos que en materia de pruebas se introdujeron a los Recursos Administrativos en el Código Fiscal de la Federación, se perjudicará sobre todo a los particulares de escasos recursos, pues los de mayor capacidad económica cuentan con la asesoría de abogados y contadores capaces que podrán aconsejarlos oportuna y debidamente, y aunque en lo personal no simpatiza con los Recursos Administrativos, que en México han demostrado su ineficacia, estima que el Recurso de Revocación, de aplicación general en materia fiscal, podrá producir algunos beneficios si se le maneja adecuadamente<sup>1</sup>.

Por las desventajas que se han señalado el Recurso Administrativo es importante y cubre una función social, sin embargo mientras subsistan las críticas que se le han enderezado y ellas se comprueben en la mayoría de los casos, se irá desnaturalizando cada vez más, hasta convertirse en un obstáculo que impida lograr justicia administrativa expedita.

#### c).- EL RECURSO ADMINISTRATIVO Y LA JURISDICCION CONTENCIOSA.

Como en el Recurso Administrativo y en el juicio ante los tribunales hay un litigio, respecto de lo cual se ha querido distinguir entre uno y otro, sosteniéndose que en el primero el particular agota un recurso y en el segundo ejerce una acción.

---

<sup>1</sup> Comentarios sobre el nuevo Código Fiscal, publicaciones de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal 1967.

Sobre esto, Bielsa<sup>2</sup> aclara que el Recurso es diferente de la acción tanto por su sentido etimológico como por su régimen jurídico. "pues el recurso siempre se promueve, se deduce o se plantea contra la decisión de una Autoridad cualquiera que sea: judicial o administrativa; militar o eclesiástica, etc." que con el recurso se propone siempre (quien lo promueve), volver un acto a la legalidad originaria, o la situación jurídica anterior. No se promueve un recurso contra el acto de un particular, ni contra el acto de un órgano o de un funcionario que se coloca fuera de la esfera de la función pública. Entonces se promueve acción, que será civil o penal, según el caso, pues se le considera persona privada, siempre particular. En síntesis, nos dice este autor, "el recurso es propio de la actividad jurisdiccional, judicial o administrativa en sentido lato."

"El recurso contencioso administrativo se deduce contra una decisión irregular de la autoridad administrativa...". "Si hay que impugnar un testamento o contrato nulo, entonces se deduce acción de nulidad; si lo que se impugna es el fallo de un pago, esa nulidad se pide por recurso de nulidad y no por acción ". "Contra el fallo definitivo del Tribunal de Alzada, sólo se promueven recursos". "Contra un acto del Estado (nación, provincia o comuna) que ha obrado como persona física, se promueve acción judicial, y no recurso contencioso administrativo, porque entonces no se trata de un acto de poder o autoridad, es decir, que no hay una decisión de índole administrativa"<sup>3</sup>.

Al respecto, Emilio Margain<sup>4</sup> señala en su obra "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano", que el Recurso Administrativo y el Juicio Administrativo tienen de común el de que en ambos hay un litigio, en tal virtud conviene señalar algunas de sus principales diferencias.

a).- En el Recurso Administrativo se constituye a la Administración en juez y parte; en el juicio administrativo solo en parte.

b).- En el Recurso Administrativo se origina una controversia administrativa; en el juicio administrativo se origina un proceso.

c).- El Recurso promoverá que la administración busque el esclarecimiento de la Ley en bien de la función administrativa; en el juicio administrativo el órgano jurisdiccional busca el esclarecimiento de la Ley en bien del interés público.

---

<sup>2</sup> R. Bielsa. "Cuestiones de Jurisdicción"; pág. 230

<sup>3</sup> R. Bielsa. Obra citada pág. 240 y 24

<sup>4</sup> Emilio Margain Manatou, "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano" pág. 147.

d).- En el Recurso Administrativo se permite a la administración, como juez actuar sin someterse a un procedimiento rígido y fatal; en el juicio administrativo sólo se permite al juez por excepción actuar de oficio.

e).- En el Recurso Administrativo desembocará una resolución administrativa, sólo reclamable ante el órgano jurisdiccional, sea administrativa o judicial; en el juicio administrativo en una sentencia, sólo impugnabile mediante los recursos jurisdiccionales correspondientes ante el Tribunal de Alzada<sup>5</sup>

#### d).- SU NATURALEZA TECNICA Y JURIDICA.

Algunos autores niegan importancia técnica y jurídica al Recurso Administrativo sosteniendo que "si bien en el recurso administrativo se puede solicitar a la administración una determinada resolución basándose en consideraciones de hecho más que legales, y por el contrario, en el contencioso exclusivamente se toman en cuenta razonamientos jurídicos, dicha situación no implica la imposibilidad de hacer uso de esto último también con carácter exclusivo de un recurso administrativo"<sup>6</sup>, y que, "se considera que toda exigencia técnica que condiciona la procedencia del recurso o limite la acción del órgano revisor del acto, contribuye a negar la justicia más elemental o a hacer nugatoria la garantía o defensa que significa el recurso administrativo para el derecho de los particulares".

Como se aprecia se quiere hacer aparecer el Recurso Administrativo como una defensa de los particulares ante la Administración Pública, en la que el conflicto deberá dirimir más cuestiones o situaciones de hecho que de derecho, libre de todo tecnicismo, como discuten previamente dos particulares antes de acudir a juicio a resolver su controversia.

Sin embargo, se estima que el Recurso Administrativo es eminentemente técnico y jurídico. El desconocimiento o el menosprecio de estas características trae consigo el que muchos particulares al estar mal asesorados, no obstante asistirles toda la razón, pierden la oportunidad de la defensa. En tal virtud y con el objeto de demostrar tal aseveración se funda en las siguientes reglas de nuestra legislación:

a).- Es improcedente el juicio de anulación contra resoluciones o actos que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquellos cuya interposición sea optativa<sup>7</sup>.

<sup>5</sup> Raúl Gutiérrez F., "El Recurso por Exceso de Poder".

<sup>6</sup> Nava Negrete Alfonso, "Derecho Procesal Administrativo" Ed. Porrúa 1959

<sup>7</sup> Art. 202 fracc VI Código Fiscal de la Federación

b).- En las sentencias que se dicten en los juicios de amparo, el acto reclamado se apreciará tal y como aparezca probado ante la autoridad responsable, y no se admitirán ni se tomarán en consideración las pruebas que no se hubiesen rendido ante dicha autoridad, para comprobar los hechos que motivaron o fueron objeto de la resolución reclamada<sup>8</sup>. (8)

De lo antes expuesto, se desprende que si al agotar el Recurso Administrativo el interesado no ofreció las pruebas idóneas, aquellas que demuestren la ilegalidad del acto impugnado, ni formule los argumentos debidos en la fase contenciosa, no podrá presentar nuevas pruebas, salvo las supervenientes, ni mejorar sus argumentos, pues el órgano jurisdiccional juzgará el acto reclamado con los mismos elementos que la autoridad administrativa tuvo a su alcance para emitirlo, salvo que se haya negado a admitir pruebas o a analizar todos los argumentos que se le expusieron o que en el procedimiento administrativo que dio origen a la resolución, no se le haya dado al actor oportunidad de ofrecer medios de prueba.

Nuestro legislador se ha esmerado en darle al Recurso Administrativo un carácter eminentemente técnico y jurídico, pues constituye la base o piedra angular de la que partirá toda defensa que ante los tribunales administrativos o judiciales, hagan los particulares.

Estimar que por el hecho de que el Recurso Administrativo la autoridad y el interesado puedan convenir respecto al orden de presentación de las pruebas, o que las mismas se amplíen o que dialoguen una y otra vez sobre el problema a resolver, le resta seriedad y significación jurídica al Recurso Administrativo, es decir, se incurre en un grave error que se apreciará al acudir ante un tribunal, por las reglas y formalidades que rigen al procedimiento.

#### c).-EL PRINCIPIO DE FIRMEZA DE LA RESOLUCION ADMINISTRATIVA.

Un problema que el legislador ha tratado de solucionar, aún cuando solo para la materia tributaria y que ha ocasionado que la Sala Administrativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostenga sobre el mismo diferentes criterios, ha sido el de la interposición por parte de los particulares de Recursos Administrativos no previstos en ordenamiento alguno.

El Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de Marzo de 1957, inicialmente en su artículo 19 último párrafo, lo siguiente: "Cuando las leyes o reglamentos fiscales no establezcan algún recurso administrativo, será improcedente cualquier instancia de reconsideración en la vía administrativa y no producirá efecto jurídico alguno la interposición y tramitación de esa instancia".

---

<sup>8</sup> Art. 78 Ley de Amparo

No obstante la claridad de este precepto, muchos contribuyentes por ignorancia y otros por creer que una aclaración bien hecha podría originar que la administración modificase su resolución, interponían contra ella su inconformidad ante la misma autoridad que la emitió, lo que ocasionaba que se les aplicase el precepto citado perdiendo, por lo tanto, toda oportunidad de defensa. No obstante lo anterior, con frecuencia la autoridad administrativa daba entrada a la inconformidad y después de analizar los argumentos y pruebas que se ofrecían y se acompañaban, confirmaba su primitiva resolución. En contra de esta segunda resolución los interesados presentaban demanda ante el Tribunal Fiscal.

¿Era aplicable lo dispuesto por el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación en esos casos? ¿Era por lo tanto extemporánea la demanda que se presentaba ante el Tribunal Fiscal de la Federación? Sobre estos puntos, la Sala Administrativa de la Suprema Corte de la Nación estableció Jurisprudencia de que cuando la autoridad da entrada a un recurso no previsto en la ley, procediendo al estudio de los argumentos que se enderezan contra la resolución que se impugna, es procedente el juicio que se entabla contra la resolución que se emita confirmando la anterior.

Con tal motivo, se procedió a la reforma que se comenta quedando a partir del 1º de Enero de 1962, en los términos siguientes: "Cuando las leyes o reglamentos fiscales no establezcan expresamente algún recurso administrativo, será procedente cualquier instancia de reconsideración en la vía administrativa y no producirá efecto jurídico alguno, la interposición, tramitación y resolución de esa instancia".

La reforma tuvo como finalidad invalidar la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación con el objeto, según los administrativistas, de que exista certidumbre en las resoluciones que dicta la administración fiscal.

El legislador no satisfecho con lo anterior, al expedir el Código Fiscal de la Federación de 1966, estableció en el artículo 158 lo siguiente<sup>9</sup>:

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

---

<sup>9</sup> En vigor desde el 1º de Abril de 1967, al 31 de Diciembre de 1982, excepto su último título referente al juicio de nulidad que estuvo en vigor hasta el 31 de Marzo de 1983.

En los términos del artículo segundo transcrito teníamos que cuando un servidor público revocaba su propia resolución o la del inferior, que no admitía Recurso Administrativo, la autoridad hacendaria podía solicitar la nulidad de esa segunda resolución dentro de los cinco años siguientes ante el Tribunal Fiscal con sólo demostrar, no que la primera resolución estuvo bien dictada y la segunda no, sino que por el sólo hecho de haberse dado entrada a la instancia sin existir recurso administrativo, por ese sólo hecho, en los términos del precepto que se comenta, la resolución emitida era nula.

La reforma se prestaba más a la arbitrariedad del servidor público que a una verdadera imparición de justicia administrativa, todo en aras del Principio de Certeza o de Firmeza de la resolución administrativa<sup>10</sup>.

El contenido del artículo 158 anteriormente citado y comentado, ya no es recogido por el Código Fiscal de la Federación en vigor, el cual se limita a señalar en su artículo 124 los actos administrativos en contra de los cuales es improcedente el Recurso Administrativo, por lo que se puede desprender que para la materia tributaria vuelve a tener plena aplicación la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

#### f).- FUNCIONES DEL ORGANO REVISOR.

Cuando el particular agota el Recurso Administrativo y demuestra los errores u omisiones en que incurrió la autoridad cuya resolución o actos es recurrida, la autoridad revisora no puede subsanar las fallas que se señalan pues sería sustraerse de la litis en perjuicio del recurrente.

Con cierta frecuencia la autoridad revisora olvida que aún cuando es parte, debe actuar como juez; revisar el acto frente a las violaciones legales que esgrime el inconforme, pruebas que presenta y resolver a favor de quien le asiste la razón, pero no aprovecha esa oportunidad como autoridad administrativa para corregir las fallas cometidas por la autoridad recurrida.

Lamentablemente la generalidad de las autoridades administrativas o fiscales, al resolver el Recurso Administrativo, tienden a corregir los errores cometidos por la autoridad recurrida, lo cual va en perjuicio del particular y confirma a éste que en ese medio de defensa la autoridad actúa como juez y parte. En estas condiciones, es común observar que un número considerable de éstos Recursos los han venido promoviendo los propios particulares

<sup>10</sup> El contenido del artículo 158 ya no lo recoge el Código Fiscal vigente, el cual se limita a señalar en el artículo 124 "los actos contra los cuales es improcedente el recurso", traduciendo esto que en materia tributaria vuelve a tener plena aplicación la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

sin la intervención de especialistas en la materia, por lo que no se percatan del exceso en que incurre la autoridad que los resuelve.

## CAPITULO II

### CLASIFICACION DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

- a).- En atención a la autoridad ante quien se interpone.
- b).- En atención a quien lo interpone.
- c).- En atención al objeto que se persigue.
- d).- En atención a la materia.
- e).- En atención al ordenamiento que lo establece.
- f).- En atención a su naturaleza.
- g).- En atención a nuestra legislación federal.

## CAPITULO II

### CLASIFICACION DEL RECURSO ADMINISTRATIVO

Los Recursos Administrativos presuponen, como se ha señalado, el logro de una justicia administrativa rápida y expedita observándose en los últimos años, que nuestro legislador los ha previsto en numerosos ordenamientos, sean administrativos o tributarios.

Veamos brevemente las clasificaciones más importantes de las distintas clases de Recurso o medio de defensa que ante la administración pública pueden hacerse valer atendiendo a sus finalidades u objetivos, naturaleza, etc., y así tenemos que el Recurso Administrativo se clasifica:

- a).- En atención a la autoridad ante quien se interpone.
- b).- En atención a quien lo interpone.
- c).- En atención al objeto que se persigue.
- d).- En atención a la materia.
- e).- En atención al ordenamiento que lo establece.
- f).- En atención a su naturaleza.
- g).- En atención a nuestra legislación.

#### a).- EN ATENCION A LA AUTORIDAD ANTE QUIEN SE INTERPONE.

Existen tres clases de Recursos en atención a la autoridad ante la que se interpone: Los que se promueven ante la misma autoridad que emitió el acto; Los que proceden ante el superior jerárquico; y aquellos de los que conoce una comisión o dependencia especial.

El Recurso ante la misma autoridad que emitió el acto, es aconsejable al legislador, tratándose de resoluciones cuya ilegalidad tenga su origen en errores de cálculo, numéricos o de procedimientos. Sin embargo, es común encontrar ordenamientos que prevén la revisión

del fondo del asunto ante la autoridad que emitió el acto, lo cual se considera de poca efectividad, ya que la inconformidad que se haga valer normalmente no hará cambiar el criterio o sentido de la resolución administrativa impugnada y sólo servirá para ampliar el concepto o valor de las pruebas existentes, indudablemente fueron consideradas por la autoridad.

En cambio, tratándose de los Recursos que se hacen valer ante el superior jerárquico, la inconformidad tendrá mayores posibilidades de éxito si la razón asiste al particular, pues será analizada por personas cuyo pensamiento no estará influenciado por los estudios previos que dieron como consecuencia la emisión del acto que revisan. En esta clase de recursos las pruebas existentes o las nuevas que se aporten, serán objeto de un estudio imparcial.

Por último, se encuentran los Recursos que se hacen valer ante una comisión o dependencia especial, o ante una autoridad que carece de mando sobre la que lo emitió.

#### b).- EN ATENCION A QUIEN LO INTERPONE.

En atención a la persona que interpone el Recurso Administrativo, éste se clasifica en, por quien tenga interés legítimo directo y por quien tenga interés legítimo indirecto.

Tiene interés legítimo directo, el que es el titular de la resolución emitida por la autoridad administrativa.

Tiene interés legítimo indirecto cualquier persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión<sup>1</sup>. Un ejemplo de este tipo de Recurso lo encontramos en el artículo 25 de la extinta Ley de Fomento de Industrias Nuevas y Necesarias, al admitir que hay terceros que pueden resultar perjudicados por el otorgamiento de franquicias fiscales, reconociéndoles interés legítimos indirecto para agotar el Recurso Administrativo previsto en dicho precepto.

#### c).- EN ATENCION AL OBJETO QUE SE PERSIGUE.

En atención al objeto que se persigue con el Recurso, éste se clasifica en: Recurso de consideración o de Revocación y de Revisión. El primero se establece con la finalidad de que la autoridad que dicto la resolución, reconsidere su acto, en cuanto perjudica por causas

---

<sup>1</sup> Art. 168.b) del Proyecto de Ley Tributaria Española

ajenas al fondo del asunto; o es otros términos impugnada, por contener errores numéricos, de cálculos o de procedimientos.

El Recurso de Revisión tiene por objeto que la autoridad jerárquica superior o la comisión dependencial especial, revise la resolución impugnada por violaciones de fondo alegadas por el recurrente. Sin embargo, la doctrina, y sobre todo nuestra legislación federal, no es uniforme en cuanto al nombre del recurso atendiendo al objeto que se persigue, y así tenemos, en nuestro Derecho Administrativo, que en unas leyes se le denomina de inconformidad, de otras de Revisión, en otras de Reconsideración y en otras, de Revocación.

Por ello, cuando el recurrente intitula incorrectamente el Recurso Administrativo que promueve, y con tal motivo la autoridad lo rechaza, las Salas del Tribunal Fiscal han sustentado el siguiente criterio:

**RECURSOS ADMINISTRATIVOS.- NO DEBEN SUJETARSE A FORMULAS SACRAMENTALES.-** Los recursos administrativos no se encuentran constreñidos a formulas sacramentales, porque las mismas están suprimidas en nuestro derecho positivo, como se desprende de los artículos 270 y 271 del Código Federal de Procedimientos Civiles, 82 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal y 159 del Código fiscal de la Federación. Por ellos es incorrecto que la autoridad pretenda exigir como requisito de procedencia, que se incluya forzosamente el término "recurso de revocación" cuando el ocurso que se presenta ante la autoridad, reúna los elementos suficientes para inferir que se trata de esa instancia -Revisión No. 119/83<sup>2</sup>.

#### d).- EN ATENCION A LA MATERIA.

La autoridad administrativa puede emitir resoluciones que quedan sometidas, unas al derecho administrativo, que son la mayoría, y otras al Derecho Privado<sup>3</sup>. La doctrina nos dice que en atención a la materia, pueden establecerse Recursos Administrativos en los que se impugnen resoluciones que se rigen por el Derecho Público y Recursos Administrativos que se hagan valer contra resoluciones que se norman por el Derecho Privado, lo que es aceptable ya que la autoridad administrativa, al celebrar un contrato con particulares, admite someterse a todo conflicto de interpretación o aplicación del documento ante las autoridades judiciales del fuero común, no puede limitarse la intervención de dichos tribunales creándose Recursos Administrativos que deban agotarse antes de someter el conflicto ante la autoridad judicial, pues estarán violando derechos adquiridos por los particulares

<sup>2</sup> Visible en la Revista del Tribunal Fiscal de octubre de 1984, Pág 265 Incorrectamente el fallo hace mención de los "Territorios Federales" porque estos ya no existen

<sup>3</sup> A A: Gordillo, "El recurso Administrativo". Pág. 117

#### e).- EN ATENCION AL ORDENAMIENTO QUE LO ESTABLECE.

Se considera que es la ley formalmente legislativa, el ordenamiento que expide el órgano a quien la Constitución le confiere dicha facultad y que es un reglamento el ordenamiento expedido por el Poder Ejecutivo, salvo los casos de decreto ley y decreto delegado. De esto se desprende que los recursos administrativos pueden establecerse en una ley o en un reglamento no sea de ejecución, esto es, un ordenamiento que tenga como finalidad aclarar las disposiciones de la ley o hacer posible la aplicación práctica de la misma, pues si la ley no establece un Recurso Administrativo, el reglamento de ejecución no puede crearlos ya que establecería un medio de defensa no previsto en aquél ordenamiento y que cortarían los derechos que otorgan ordenamientos de mayor jerarquía jurídica, como en nuestro país lo es, la Ley de Amparo o el Código Fiscal de la Federación.

De lo anterior se concluye que el reglamento puede prever la existencia de un Recurso Administrativo sólo cuando se trate de un ordenamiento autónomo, como lo es el Reglamento de Policía o Buen gobiernos, ya que en este caso el reglamento no estará violando o excediéndose de ley alguna.

Sin embargo, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha aceptado que los Recursos Administrativos existentes en reglamentos de ejecución, priven sobre el Código Fiscal de la Federación al establecer, en tratándose del Recurso Administrativo de Revocación previsto en el artículo 26 del Reglamento del artículo 274 de la Ley del Seguro Social, que es improcedente el juicio de nulidad en contra de las resoluciones de desechamiento del Recurso de inconformidad que promuevan los particulares, al expresar que "el acto impugnado es susceptible de combatirse mediante el recurso regulado en el artículo 26 del Reglamento del artículo 133 (hoy 274) de la Ley del Seguro Social de 1943"<sup>4</sup>, con lo cual se coartan los derechos que a los particulares otorga un ordenamiento expedido por el Poder Legislativo, ya que de no existir el contenido del artículo 26, entonces no habría duda de que los perjudicados con el desechamiento del recurso administrativo de inconformidad que hubiesen promovido, podrían acudir directamente ante el Tribunal Fiscal.

#### f).- EN ATENCION A SU NATURALEZA.

El modelo del Código Tributario para América Latina, clasifica el Recurso Administrativo en obligatorio y optativo.

Estaremos en presencia de un Recurso Administrativo obligatorio cuando el particular debe agotarlo antes de acudir a juicio.

---

<sup>4</sup> Revisión No 940/79, sesión de 9 de noviembre de 1981.

Estaremos en presencia de un Recurso Administrativo optativo, cuando queda a criterio del particular el agotarlo o bien acudir directamente a juicio.

g).- EN ATENCION A NUESTRA LEGISLACION FEDERAL.

Conforme a nuestra legislación federal podemos dividir en dos grandes grupos los Recursos Administrativos: Recursos existentes en ordenamientos administrativos y Recursos existentes en ordenamientos tributarios.

Los Recursos existentes se clasifican en especiales y generales. Los primeros se encuentran consignados en ordenamientos que tienen el carácter de especiales, como lo son todos los previstos en las leyes administrativas. En materia tributaria el último recurso administrativo especial que existió, se encontraba en el artículo 614 del extinto Código Aduanero.

El recurso administrativo es general cuando se encuentra previsto en un ordenamiento que se aplica supletoriamente en todo lo no previsto por los ordenamientos especiales: vgr. el Recurso previsto en el Código Fiscal de la Federación.

En materia administrativa no existe aún un Código Administrativo que se aplique supletoriamente en lo que no prevean las leyes administrativas.

Todavía podemos hablar de recursos generales y de recursos específicos. Los primeros se agotan contra todo acto que tenga su origen en la aplicación de una ley y los segundos, contra determinados actos de la misma.

Así tenemos que la mayoría de los recursos previstos en las leyes administrativas son generales, y en cambio el de revocación consignado en el Código Fiscal de la Federación es específico, al proceder contra actos relativos a las notificaciones pero sólo en contra de aquellas que se hagan en contravención de las disposiciones legales así como sobre el procedimiento administrativo de ejecución que procederá contra determinados actos en los que no se impugna el origen de los créditos, etc.

Por lo tanto, si invocamos el Recurso Administrativo por actos relacionados al procedimiento administrativo de ejecución cuando sea violado el procedimiento de notificación, la autoridad analizará la procedencia del recurso en esos términos.

La Sala Superior en la Revisión No.578/79 nos dice al respecto:

**"RECURSOS.- SI NO SE REUNE EL PRESUPUESTO PROCESAL DEL OBJETO, PUEDEN DESECHARSE O SOBRESEERSE.-** Entre otros presupuestos procesales, los recursos tienen el relativo al objeto, o sea, el acto puede ser de materia de impugnación en cada uno; por tanto, para que el recurso sea procedente, el acto combatido en el mismo debe coincidir en su naturaleza y características con el señalado por la disposición legal aplicable, como objeto o materia del recurso, y en caso contrario, se justifica que la autoridad deseche por improcedente el recurso interpuesto o en caso de que lo hubiera admitido previamente, lo sobresea al darse cuenta de la falta del presupuesto procesal mencionado sin que para ellos se requiera de una disposición que específicamente autorice el sobreseimiento" Visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación de enero a mayo de 1981. Tomo I Pág. 356.

### CAPITULO III

#### ELEMENTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO Y DE LOS REQUISITOS DE ADMISION

- a).- Elementos Esenciales de Validez.
- b).- Elementos Secundarios.
- c).- Requisitos de Admisión del Recurso Administrativo.
- d).- Requisitos Esenciales.
- e).- Requisitos Formales.
- f).- Improcedencia de Recursos.
- g).- Resolución del Recurso Administrativo.
- h).- Clases de Resoluciones que ponen fin al Recurso Administrativo.

## CAPITULO III

### ELEMENTOS DEL RECURSO ADMINISTRATIVO Y DE LOS REQUISITOS DE ADMISION.

Podemos clasificar los elementos del recurso administrativo en esenciales y secundarios. Son elementos esenciales aquellos que necesariamente deben darse para que se haga valer un recurso administrativo.

En cambio, los elementos secundarios son aquellos cuya ausencia no vicia o constituye una laguna infranqueable para la validez del recurso administrativo, o sea, que son elementos cuya omisión por el legislador no originan la inexistencia del recurso.

#### a).- ELEMENTOS ESENCIALES DE VALIDEZ

Son elementos esenciales de validez: 1.- Que el recurso administrativo esté establecido por el ordenamiento legal correspondiente y 2.- La existencia de una resolución administrativa.

Héctor Fix Zamudio señala que para que pueda considerarse obligatorio el agotamiento de los recursos administrativos, entre otros requisitos, es necesario que se establezca la suspensión del propio acto con motivo de la interposición del recurso, no debiendo exigir la ley administrativa, mayores requisitos que los que establece la Ley de Amparo para conceder la suspensión definitiva del propio acto administrativo<sup>1</sup>.

Como ya hemos señalado con anterioridad, que el recurso administrativo se clasifica atendiendo al ordenamiento legal que lo establece, por lo que en ocasiones el recurso administrativo debe necesariamente estar previsto en un ordenamiento formalmente legislativo y, en otros casos, puede preverse un ordenamiento expedido por el Poder Ejecutivo, como lo es el reglamento autónomo o en los llamados decreto ley y decreto delegado.

---

<sup>1</sup> Héctor Fix Zamudio.- Aportación a la obra Estudios del Derecho Publico Contemporáneo, Homenaje a Gabino Fraga - Ed. Fondo de Cultura Económica, UNAM 1972.

Por consiguiente, si una ley no impone a los particulares la obligación de agotar un recurso administrativo antes de acudir ante un tribunal, no puede el reglamento de dicha ley crear un recurso administrativo, pues este ordenamiento estaría coartando el derecho que a los particulares otorga la Ley de Amparo o el Código Fiscal de la Federación, ordenamientos formalmente legislativos, de acudir al juicio de garantías o de nulidad, pues ello implicaría que un ordenamiento expedido por el poder reglamentario de ejecución, tuviese mayor jerarquía que aquél.

Esto lo recoge el legislador al expresarse en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, que contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal procederá el recurso establecido en dicho Código.

Además, el Poder Legislativo no puede delegar en el Poder Reglamentario facultades que constitucionalmente le corresponden, salvo que la misma Constitución lo autorice, como en los casos de decreto ley y decreto delegado, previstos en los artículos 29 y 131 de la propia Constitución.

La sola existencia de una resolución administrativa, expedida en contra de un particular, no implica que pueda impugnarse en un recurso administrativo, sino que ella debe reunir ciertas características para que, dándose, sea una resolución impugnable mediante el recurso administrativo.

Las características que debe reunir dicha resolución, son:

- 1.- Que sea definitiva
- 2.- Que sea personal y concreta
- 3.- Que cause agravio
- 4 Que conste por escrito, excepción hecha de la deriva de una negativa ficta.
- 5.- Que sea nueva.

Una resolución es definitiva cuando no admite revisión de oficio; cuando la autoridad no pueda por sí modificar su propia resolución.

En segundo término, tenemos que la resolución debe ser personal y concreta, por lo que no puede agotarse el recurso administrativo contra resoluciones de carácter general, abstracta e impersonales.

El recurso administrativo no procede contra resoluciones impersonales en virtud de que una resolución de este tipo no puede deparar perjuicios inmediatos o concretos sino hasta

su aplicación, que es cuando con apoyo en ella se expida una resolución a cargo de determinado particular. Si la resolución impersonal, general y abstracta causa con su sola expedición perjuicios inmediatos o irreparables, procede en su contra el juicio de garantías.

En tercer término tenemos que la resolución debe causar un agravio; que la misma origine un perjuicio o lesione un interés legítimo directo o indirecto.

Era común observar en las autoridades hacendarias el criterio de que sólo puede agotar el recurso el particular que dio origen al crédito que se reclama y no los terceros que por distintas causas entran en relación Jurídica tributaria o poseen un Interés. Sin embargo, si el legislador imputa responsabilidad fiscal, no sólo a aquél que da origen al nacimiento del crédito fiscal, sino también a terceros, es forzoso concluir que cuando la acción del fisco lesione derechos de estos últimos, ellos pueden agotar los recursos existentes, ya que al desconocerles su interés, se les causaría un perjuicio en su patrimonio, vgr. el artículo 56 del Código Fiscal de la Federación en vigor hasta el 31 de marzo de 1967, expresaba que la prescripción es personal para los sujetos del crédito fiscal. Con base en esta disposición, la Secretaría de Hacienda pretendía desconocer el derecho que tiene un tercero para solicitar la declaración de prescripción de la responsabilidad objetiva, que adquirió al haber comprado un bien que se hallaba afecto al pago de créditos fiscales no cubiertos por el deudor directo, argumentando que la declaratoria de prescripción sólo puede invocarla el sujeto que dio nacimiento a la obligación fiscal.

Lo anterior no fue recogido por el Código Fiscal y si en cambio en su artículo 122 fracción II se concreta a señalar que el recurso administrativo se tramitará mediante la interposición de un escrito en el que se precisarán los agravios que cause el acto impugnado.

A mayor abundamiento, el Código Fiscal vigente no distingue en cuanto al tipo de resoluciones que pueden impugnarse, cuando en su artículo 122 fracción II expresa que para la tramitación de un recurso administrativo se deberán precisar los agravios que causa el acto impugnado. Por su parte el artículo 37 del mismo ordenamiento nos dice que las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, o bien esperar a que se dicte la resolución, de lo que se concluye que en algunos de los distintos actos e hipótesis de procedencia del recurso establecido por el propio ordenamiento, es posible impugnar no sólo las resoluciones que consten por escrito, sino también las derivadas del silencio de las autoridades.

Confirma lo expuesto, lo que establece el Código Fiscal en su artículo 123 fracción III que el promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso, la constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando se trate de negativa ficta.

De establecerse que el recurso administrativo en materia fiscal sólo procede en contra de resoluciones escritas tenemos:

1.- Si de resolverse en forma desfavorable una petición, hay que agotar enseguida un recurso administrativo, pasados tres meses de haberse presentado; puede evitarse esto último impugnando el silencio de la autoridad ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

2.- No perjudica al particular el desechamiento de su demanda cuando se impugna una resolución derivada del silencio de la autoridad, por alguna omisión o irregular que ella contenga pues sigue pendiente de resolverse la petición.

En cambio, para la materia administrativa, si la autoridad no resuelve una instancia en el plazo de 90 días ó más días, el particular tendrá que acudir al juicio de amparo alegando que el silencio de la autoridad viola la garantía de petición que recoge el artículo 8 Constitucional. Amparado el quejoso, la autoridad deberá dar contestación a la petición y si ésta es desfavorable a sus intereses y hay recurso administrativo, se tendrá que agotar.

Si la autoridad no quiere resolver el recurso administrativo hay que dejar transcurrir otra vez un término razonable para acudir nuevamente al juicio de amparo y si se obtiene sentencia favorable, la autoridad deberá resolver el recurso en el sentido que sea, por lo que si la resolución es adversa acudir al juicio de nulidad o por tercera ocasión, según el caso, al juicio de amparo.

Que la resolución sea nueva significa que lo que ella resuelva no haya sido materia de otra resolución anterior dirigida a la misma persona o aluda a hechos que no han sido con sentidos expresa o tácitamente, o que no han sido materia del juicio o que no lo han sido de un recurso especial<sup>2</sup>.

#### b).- ELEMENTOS SECUNDARIOS.

Son elementos secundarios de validez:

- 1.- Término dentro del cual ha de hacerse valer.
- 2.- Autoridad ante quien debe hacerse valer
- 3.- Periodo de admisión de pruebas.
- 4.- Plazo en el cual ha de resolverse el recurso una vez desahogadas las pruebas.

<sup>2</sup> Amparo Directo 1110/81, visible en el informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por su Presidente al terminar el año de 1982 parte Pág 31.

5.- Momento en que empieza a correr el término.

6.- Libertad para impugnar la nueva resolución ante los Tribunales.

En el recurso que se intervienga deberá precisarse el término dentro del cual ha de hacerse valer ya que de omitirse este dato para la materia tributaria, se estará a lo previsto en el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación de que el escrito de interposición del recurso deberá ser presentado dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acto que se impugna; de omitirse en una ley administrativa, el recurso puede agotarse en cualquier momento.

El legislador, al crear un recurso administrativo en una ley tributaria, puede establecer un término mayor o menor que el que señale el Código Fiscal de la Federación para la presentación del escrito, pero si en ella se olvida señalar el plazo dentro del cual debe agotarse el recurso, ha de estarse a lo dispuesto por el precepto antes citado.

Se considera criticable, e inclusive se pone en duda su constitucionalidad, que el legislador haya consignado en el pasado en materia tributaria y señale en el presente en algunas leyes administrativas, que el término para agotar el recurso sea de ocho a diez días que es un plazo inferior al que los particulares tienen para impugnar los actos de la administración pública ante los tribunales judiciales federales, conforme a la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución, que es de quince días.

Pero qué sucede en caso de fallecimiento o cuando el interesado ha desaparecido y se ignore el lugar donde se halle, no teniendo quien lo represente. Para la materia tributaria está previsto la solución de lo primero al expresar el último párrafo del artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, que si el particular afectado por un acto administrativo fallece durante el plazo para su impugnación, se suspenderá la cuenta del mismo hasta un año si antes no se hubiere aceptado el cargo de representación de la sucesión.

En el caso del ausente sin representante, se estará a lo que establece el Título Undécimo "de los, ausentes e ignorados" del Código Civil para el Distrito Federal, aplicable en toda la República en materia federal.

Tampoco está prevista la solución cuando el interesado es menor de edad, e incurre en estado de incapacidad, sin tener representante, durante el término para la impugnación del acto que afecte a sus intereses. También a estos casos debemos estar a lo establecido en el Código Civil antes citado.

Es necesario que el legislador señale la autoridad ante la que debe presentarse el recurso, pues de omitirse este elemento, la inconformidad deberá hacerse valer ante el titular

de la dependencia correspondiente, quien determinará al funcionario que deba conocer y resolver el recurso, siempre que esta facultad sea delegable en los términos del reglamento interior de dicha dependencia.

Ante esta eventualidad, para la materia tributaria, el Código Fiscal prevé en su artículo 121, que el escrito de in conformidad debe hacerse valer ante la autoridad que dictó o ejecutó el acto que se recurre y sólo que el particular tenga su domicilio fuera de la población en que radique la autoridad que emitió el acto, el escrito podrá presentarse en la oficina exactora más cercana a dicho domicilio o enviarlo a la autoridad que emitió o ejecutó el acto, por correo registrado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectuó desde el lugar en que resida el recurrente.

La Ley Federal de Protección al Consumidor señala que el recurso se hará valer ante el superior jerárquico, pero la mayoría de las leyes administrativas guardan silencio al respecto.

Tocante a la admisión de pruebas, si el recurso tiene por objeto atacar parcial o totalmente la resolución, la autoridad tendrá necesariamente que recibir las que ofrezca el recurrente, salvo que la in conformidad verse sobre un punto de Derecho, ya que éste no está sujeto a prueba. De proceder el ofrecimiento de pruebas éstas deberán ser idóneas, pues con ellas el interesado ha de demostrar lo erróneo de la resolución que impugna<sup>1</sup>.

Ofrecidas las pruebas pero no presentadas o desahogadas, la autoridad está obligada a requerir su presentación dentro del término que el Código Federal de Procedimientos Civiles ó el Código Fiscal de la Federación, según el caso, señalen. Este último ordenamiento en su artículo 123 último párrafo, establece que cuando las pruebas no se acompañen, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que en el plazo de cinco días la presente y, en caso de que no se haga, se tendrán por no ofrecidas.

Se sostiene, con frecuencia que agotar un recurso administrativo no tiene mayor importancia, porque el escrito de in conformidad no debe ajustarse, en su presentación a la formalidad que debe llenar un escrito de demanda que se presenta ante un tribunal.

Esto es cierto, pero el no confiar en un perito en Derecho, la in conformidad desde el recurso administrativo, ha originado que asuntos en los que le asiste la razón legal al particular, éste pierde no sólo el recurso sino también el juicio que con posterioridad promueva contra la resolución recaída en el propio recurso. El hecho de que el legislador exima al particular del cumplimiento de requisitos de orden secundario, al presentar una in conformidad administrativa, no significa que también lo libere de la obligación de ofrecer pruebas cuando deben presentarse para demostrar lo que se afirma, pues sostener lo contrario

<sup>1</sup> En la Circular No 6, en materia de Permisos de Importación y Exportación

es negar no sólo la importancia práctica, sino esencialmente jurídica, que tiene el recurso administrativo<sup>4</sup>.

Afortunadamente el Código Fiscal vigente no recoge la regla que consignaba el anterior en su artículo 159 de que si "dentro del trámite que haya dado origen a la resolución o acto recurrido, el interesado tuvo oportunidad razonable de rendir pruebas, sólo se admitirán en el Recurso las que hubieren allegado a tal oportunidad", pues hoy solo alude a la obligación del promovente de acompañar con su escrito en que interpone el recurso, las pruebas documentales que ofrezca y del dictamen pericial, en su caso, que cuando las pruebas documentales no obren en poder de él, no obstante que se trate de documentos que legalmente se encuentran a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar donde se encuentran para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible<sup>5</sup>.

Dada la amplitud del plazo que se señala para impugnar un acto, cuarenta y cinco días hábiles, no hay periodo de admisión de pruebas pues éstas deben de acompañarse con la resolución que se recurre, de no presentarse, la autoridad fiscal está obligada a requerir al promovente para que lo haga dentro del plazo de cinco días siguientes a la notificación del oficio correspondiente, con apercibimiento de desechamiento si ellas no se presentan.

La regla derogada, por su vaguedad e imprecisión, dio origen a arbitrariedades por parte de las autoridades fiscales ya que a un particular al pedir que se le resuelva un problema en todo piensa menos en que su instancia será resuelta en forma ilegal o desfavorable. Como su petición la formula de buena fe no piensa en la necesidad de ofrecer pruebas desde el momento, por lo que al resolverse en su perjuicio el problema y agotar el recurso administrativo correspondiente y ofrecer las pruebas idóneas, se encontraba con que no se las admitían porque durante el trámite de su consulta tuvo razonable oportunidad de ofrecer pruebas, lo que significa hacer nugatoria en su perjuicio garantías constitucionales.

Respecto al cuarto elemento, la autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que algunas leyes administrativas señalan y otras no y que el Código Fiscal precisa que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso<sup>6</sup>.

El inconveniente que podría presentarse en los recursos administrativos de que la autoridad revisora recurriese a actos dilatorios para retardar y la emisión de la resolución definitiva, como ya está señalado, esto está subsanado sólo para la materia tributaria no así para la administrativa, ya que si la autoridad fiscal no resuelve lo ante ella planteado dentro de los tres meses siguientes a su presentación, se reputará que existe negativa ficta, esto es, que el silencio de la autoridad se considera como una resolución negativa para que el

<sup>4</sup> Art. 130 del Código Fiscal de la Federación

<sup>5</sup> Art. 122 y 123 del Código Fiscal de la Federación

<sup>6</sup> Art. 131 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación

particular afectado pueda ocurrir al Tribunal Fiscal a de mandar su nulidad, tal como si existiese una resolución por escrito.

Se dice que puede, porque pasados los tres meses, el contribuyente queda en condiciones de optar por acudir de inmediato ante el Tribunal Fiscal o seguir esperando la resolución por escrito, de tal modo que no es obligatorio, una vez transcurridos los tres meses, acudir al Juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal.<sup>7</sup>

Por lo que toca al quinto elemento, no hay uniformidad en nuestra legislación, federal o local, respecto al momento en que empieza a correr el término para interponer el recurso administrativo aún cuando para la mayoría de las leyes administrativas, la cuenta empieza a correr al día siguiente de la notificación y para la materia fiscal federal, así como para algunas legislaciones fiscales locales, el término empieza a correr al día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del acto a impugnarse<sup>8</sup>.

El segundo párrafo del artículo 135 del Código Fiscal de la Federación, expresa que "la manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquélla en que debiera producir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior".

Esto lo olvida la autoridad fiscal y rechaza por improcedente el recurso de revocación por no estar legalmente notificado el acto que impugna.

Una situación que se presenta con cierta frecuencia, y en momentos distintos, es la notificación por correo registrado con acuse de recibo, así como personal, de la misma resolución. Esto se observa cuando la autoridad emisora del acto se la envía al particular a través del servicio de correos y la autoridad recaudadora, al recibir la copia del mismo, requiere a dicho particular del pago del crédito.

Si la notificación por correo registrado con acuse de recibo se efectúa en primer término, ésta es la que debe de servir para computar el plazo que tiene el interesado para agotar el recurso administrativo y no la correspondiente a la persona hecha por la oficina exactora.

El Código Fiscal es el único ordenamiento que exige que se acompañe al escrito agotando el recurso administrativo la constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el recurrente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o

<sup>7</sup> Art. 131 del Código Fiscal de la Federación

<sup>8</sup> Arts. 37 y 135 del Código Fiscal de la Federación

cuando la notificación se haya practicado por correo registrado, con acuse de recibo o se trate de negativa ficta, caso este en que deberá entregar la copia sellada por la Oficina de Partes de la autoridad cuyo silencio se impugna, pero si la notificación fue por edictos deberá señalarse la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.

Esto presenta los siguientes problemas:

1.- No prevé la posibilidad de que al recurrente se le olvide la fecha exacta en que recibió por correo registrado con acuse de recibo la carta conteniendo la resolución. En este caso y visto que sólo el recurso previsto en el Código Fiscal exige este requisito, así como que el término es sumamente amplio -cuarenta y cinco días- tomar como punto de partida para contar el término, el de la fecha de expedición del acto a impugnarse o bien, acudir a la Oficina de Correos que hizo entrega de la carta para ver la posibilidad de recabar la fecha en que ella se entregó.

2.- Tampoco se prevé la notificación por correo ordinario, caso en el cual deberá declararse bajo protesta de decir verdad que no la recibió por correo registrado por lo que el promovente deberá señalar la fecha en que se le entregó la carta, lo que la autoridad no podría rebatir.

3.- Caso verdaderamente excepcional pero que se ha presentado, es el siguiente: El sobre cerrado recibido por correo registrado con acuse de recibo contiene la resolución de otro particular o bien, el sobre se encuentra vacío, no con tiene nada. En este último caso la autoridad tiene la carga de la prueba de que dentro del sobre estaba efectivamente la resolución.

Como último elemento, se encuentra que contra la resolución desfavorable que se emita como consecuencia del recurso hecho valer, el interesado debe quedar en libertad para impugnar dicha resolución ante los órganos jurisdiccionales.

De no otorgarse este derecho no existirá obligación de agotar el recurso, ya que su exigencia sería violatoria del artículo 13 Constitucional por considerarse que en este caso la autoridad administrativa se erigirá en un tribunal especial.

#### c).- REQUISITOS DE ADMISION DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

Los requisitos de admisión del recurso administrativo que se hagan valer, se clasifican en esenciales y formales. Los requisitos esenciales para la admisión del recurso deben estar consignados en el ordenamiento legal correspondiente y su incumplimiento por parte del reclamante dará origen a que se tenga por no presentada la inconformidad.

En cambio, los requisitos formales son aquéllos que aún cuando no se satisfacen por el interesado, no traen consigo el desechamiento de la inconformidad pero si pueden ocasionar que la resolución administrativa que recaiga sea desfavorable a sus intereses por no haber estado la autoridad en condiciones de analizar debidamente el problema.

#### d).- REQUISITOS ESENCIALES

Son requisitos esenciales para la admisión del recurso, que la inconformidad se presente por escrito dentro del término legal, y se encuentre firmado el escrito por el interesado o su representante legal.

Ya hemos visto que la doctrina y nuestros tribunales están acordes en que el recurso administrativo no se sujete a las mismas formalidades o tecnicismos propios del recurso que se hace valer ante un tribunal, sino que deben darse el máximo de facilidades para que los particulares puedan acudir en inconformidad ante la misma administración. Que los requisitos mínimos que se exijan deben de permitirse que se satisfagan sin un rigorismo extremo.

Así tenemos, que el recurso administrativo debe hacerse valer por escrito, pero que el documento que lo consigne puede redactarse a máquina o de puño y letra del inconforme. Sobre este requisito el Código Fiscal en sus artículos 121, 122 y 123, alude a que el recurso administrativo se interpondrá por escrito, no indicando necesariamente que debe estar redactado en determinado estilo.

Además, el escrito debe de presentarse en tiempo, pues su interposición fuera del término legal dará origen a su desechamiento por extemporáneo.

Muchas veces el particular afectado por una resolución en la que se le impone una multa administrativa o se le determina un crédito fiscal, cubre de inmediato lo que se reclama y enseguida interpone el recurso. La autoridad revisora, percatada de que el pago se efectuó sin reserva alguna, rechaza la inconformidad por haber consentido lo reclamado.

En otro caso, interpuesto el recurso y debido a las presiones de la oficina exactora el recurrente efectuó el pago del crédito impugnado sin reserva alguna, rechazándose enseguida por consentimiento, lo cual tampoco acepta como tal dicha situación la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

Un problema interesante que se ha presentado es el relativo a que el recurrente presenta dos escritos agotando el mismo recurso, los dos dentro del término legal, pero en el segundo amplía las defensas o las pruebas ofrecidas en el primero; problema que hoy, en tratándose del recurso administrativo que prevé el Código Fiscal puede presentarse con cierta frecuencia visto que el término para agotarlo es de cuarenta y cinco días.

En buen número de casos, sea porque el acto a impugnar se entrega a última hora a quien se encargará de elaborar el escrito interponiendo el recurso administrativo, o bien por la dificultad en obtener ciertas pruebas, el escrito se envía a la autoridad a través del servicio de correo registrado con acuse de recibo, pretendiendo algunas autoridades contar el plazo para la interposición del recurso a partir de la fecha en que reciben del correo el escrito y no a partir de la fecha en que se depositó en el mismo.

El servicio de correo permite a los recurrentes aprovechar el último día hábil para agotar el recurso administrativo en los términos del artículo 292 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de que los días se entenderán de veinticuatro horas, por cuanto que las oficinas de partes de las autoridades administrativas cierran con mayor anticipación que las oficinas de correos.

Por último, el escrito agotando el recurso administrativo que no esté firmado por el promovente, equivale a la nada. En estos casos el recurrente ha alegado, ante los tribunales que no debió de habersele desechado su escrito agotando el recurso administrativo,\* sino que debió de habersele requerido para que subsanara esta irregularidad; pretensión ésta que se ha rechazado<sup>9</sup>.

#### e).- REQUISITOS FORMALES.

Son requisitos formales para la admisión del recurso:

1.- Que el escrito de inconformidad sea claro, que no sea obscuro, que permita a la autoridad entender lo que se manifiesta y; 2.- Que el escrito consigne los elementos siguientes:

1.- Quien promueve

2.- Señalamiento de la autoridad responsable; quien emitió la resolución que se impugna.

---

<sup>9</sup> En estos casos el recurrente ha alegado ante los tribunales que no debió de habersele desechado su escrito agotando el recurso administrativo, sino que debió de habersele requerido para que subsanara esta irregularidad, pretensión esta que se ha rechazado.

3.- Qué se impugna; la cita de la resolución que se reclama.

4.- Exposición de los antecedentes que culminaron con la emisión de la resolución; la relación de hechos.

5.- Que se funde la pretensión; la cita del derecho que apoya la inconformidad.

6.- Ofrecimiento de las pruebas que demuestren la ilegalidad de la resolución, salvo que se trate de un punto de derecho.

De no exponer correctamente estos elementos, puede dar ello origen, a que la autoridad revisora confirme la resolución impugnada ante la imposibilidad de juzgarla. Sin embargo, en estos casos, la autoridad está obligada a requerir al inconforme para que aclare su escrito, con el apercibimiento legal correspondiente.

Con respecto a las pruebas surge el problema de la pericial técnica, pues el no coincidir el perito de la recurrente con el que a su vez designe la autoridad, generalmente entre el dicho del perito contador del particular y lo asentado en el acta final por los visitadores deberá ésta designar a un perito tercero en discordia.

En estos casos resulta peligroso para el recurrente que la autoridad administrativa designe, en un recurso administrativo, el perito tercero en discordia, pues seguramente que la designación, recaerá en una persona que dependa de ella o a la cual le cubra sus honorarios, por lo que su imparcialidad se pone en tela de duda. Demostrada la dependencia económica, el tribunal judicial o administrativo, tendrá que invalidar dicho peritaje y designar a un nuevo perito tercero en discordia.

Por último, si el interesado persona física no es quien promueve o es una persona moral, en uno u otro caso quien promueve debe de acreditar su personalidad y si ésta se acredita con un poder especial para pleitos y cobranzas, ante toda autoridad administrativa o jurisdiccional, deberá probar quien firma, que está autorizado para ejercer la abogada, salvo que en tratándose de una persona moral la gestión se realice en los términos de la ley que la regula y conforme a sus estatutos, sin perjuicio de lo que dispongan la legislación de profesiones<sup>10</sup>.

---

<sup>10</sup> Art. 122 último párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, el promovente puede autorizar a un tercero que no necesariamente deba ser abogado, para que a su nombre reciba notificaciones, así como para ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con estos propósitos<sup>11</sup>.

Con cierta regularidad se presenta el caso de que quien - promueve el recurso a nombre de un tercero, al momento de hacerlo, carece de la personalidad debida para ello y al ser requerido para que la acredite se presenta poder notarial o carta poder, extendido con fecha posterior al de la presentación del escrito agotando el medio de defensa.

O bien, quien promueve el recurso administrativo a nombre del interesado no acredita su personalidad y al ser requerido para ello, se presenta quien realmente tiene la personalidad trayendo esto como consecuencia el rechazo del recurso porque al intentarse se hizo por quien no tenía personalidad para ello.

En ocasiones el recurrente entrega el acto a impugnarse faltando pocos días para su defensa y el litigante descubre que el poder con que se pretende acreditar la personalidad es una copia simple del testimonio notarial, no existiendo tiempo para adquirir uno debidamente legalizado.

En estos casos, el escrito se presenta con dicho documento ya que la autoridad que reciba el escrito deberá requerir de inmediato al promovente para que presente un poder autorizado dentro del término de cinco días siguientes a aquél en que reciba el requerimiento con el apercibimiento de desechamiento del recurso en caso de no aportarse; periodo éste que se aprovecha para entrar en posesión de un testimonio autorizado.

Por último tenemos el problema de la presentación de las pruebas ante la autoridad, generalmente a través de la Oficialía de Partes, no teniéndose siempre el cuidado de que dicha oficina precise en la copia que sella del escrito con que se exhiben, lo que se entrega, por lo que de extraviarse algún documento no hay manera de probar que se presentó.

#### f).- IMPROCEDENCIA DE LOS RECURSOS.

Conforme a lo que se ha expuesto con anterioridad, podemos señalar como causales de improcedencia del recurso administrativo que se intenta, las siguientes:

1.- No estar previsto en ordenamiento legal alguno, sin embargo, no olvidar que si la autoridad administrativa da entrada a la inconformidad y la tramita, percatándose con posterioridad de su error; es aplicable al caso la Jurisprudencia de la Suprema Corte de

---

<sup>11</sup> Art. 19 penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación

Justicia de la Nación, en el rubro de "El principio de firmeza de la resolución administrativa".

2.- No existir el acto o resolución que se impugna. Contra rumores de que la autoridad está obrando en determinado sentido, perjudicial a los particulares improcedente este medio de defensa

3.- Que el acto que se impugna no es definitivo.

4.- Que la resolución que se impugna sea general, abstracta e impersonal.

5.- Que el acto impugnado no cause agravio o perjuicio al inconforme.

6.- Que la resolución que se recurre no sea por escrito, si no el dicho de un funcionario.

7.- Que la resolución sea nueva.

8.- Por desistimiento del recurrente.

9.- Por no estar firmado el escrito mediante el cual se interpone el recurso.

10.- Por no haberse acreditado la personalidad del promovente cuando se actúa a nombre de una persona física o moral no obstante el término concedido para ello.

11.- Por no satisfacer el requerimiento hecho por la autoridad, sea para ajustar el escrito agotando el recurso conforme a derecho o dentro del término concedido para ello.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 124 fracción V, consigna una causal distinta a las anteriores, producto de establecer un recurso administrativo optativo como lo es el de revocación, al expresar: "Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente".

Un problema que ha surgido es el relativo a la omisión en que incurran los inconformes, tratándose de los recursos administrativos que establece el Código Fiscal de la Federación, de no consignar en su escrito la clave de su registro federal de contribuyentes.

La omisión de consignar la clave del registro federal de contribuyentes no puede dar origen a que se rechace o se tenga por no interpuesto el recurso, ya que el artículo 122 del Código Fiscal nos dice en su primer párrafo que el escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 del citado Código, entre los que se encuentra consignar la clave del registro y señalar además, lo que enseguida precisa en sus tres fracciones y su párrafo segundo expresa que cuando no se haga alguno de los señalamientos anteriores, los que se precisan en esas tres fracciones se requerirá al promovente para que en el plazo de cinco días los indique, de lo que se desprende que la falta de consignar la clave del registro federal de contribuyentes sólo dará lugar a una sanción pecuniaria en los términos de los artículos 79 fracción IV y 80 fracción III del Código Fiscal y nada más.

Cuando la autoridad requiere al promovente para que acredite su personalidad como representante del recurrente ello no significa que le ha dado entrada al recurso administrativo intentado, simplemente que está exigiendo el cumplimiento de los requisitos formales para su admisión, por lo que a su vez satisfechos ellos, entonces entrará al estudio sobre su procedencia.

#### g).- RESOLUCION DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.

La resolución que ponga fin al recurso administrativo deberá estar debidamente fundada y motivada; aludir a todas las causales de ilegalidad expuestas por el recurrente; examinar las pruebas ofrecidas y presentadas, cuidando que ella no omita nada de lo que fue la litis en dicho medio de defensa.

El Código Fiscal es el único ordenamiento que nos señala los requisitos que debe satisfacer esa resolución al expresar, en su artículo 132 primer párrafo, que "la resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto.

Esto último es debido a que si la autoridad que resuelve considerar, por ejemplo, que con el primer agravio es suficiente para dejar sin efecto el acto reclamado, no tiene caso examinar los restantes agravios expuestos porque en nada variaría el sentido de la resolución.

Pero hay un punto muy interesante y que debemos tener presente cuando habiéndose expuesto varios agravios, la autoridad resuelve el recurso conforme al segundo o tercero de ellos, para el efecto de que se dicte un nuevo acto, subsanándose la irregularidad expuesta

Por ejemplo: Como primer agravio se alega incompetencia de la autoridad que emitió la resolución y, como segundo agravio, falta de fundamentación y motivación de la misma.

con la agravante para la autoridad de que si el primer agravio es procedente, la actuación de la autoridad competente está fuera de tiempo o bien, por omisiones legales, ninguna autoridad tiene otorgada esa competencia, por lo que la que va a resolver el recurso, sin ocuparse del primer agravio y estando justificado el segundo, nulifica el acto impugnado para el efecto de que la autoridad recurrida dicte uno nuevo debidamente fundado y motivado.

Si el particular acepta esta resolución y no la impugna ante el tribunal correspondiente, cuando la misma autoridad recurrida dicte su nuevo acto dando cumplimiento a lo ordenado fundándolo y motivándolo, ya no puede volver a señalar como agravio la incompetencia de dicha autoridad porque consintió la violación del orden en que debió de haberse resuelto el recurso administrativo inicial.

Al emitirse la resolución, buen cuidado debe tener la autoridad de que su acto aluda a todos y cada uno de los argumentos expuestos por el inconforme para demostrar la ilegalidad de la resolución impugnada, así como de examinar las pruebas aportadas. Lamentablemente esto se omite con cierta frecuencia y por ello hay que cotejar con detenimiento dicho acto frente a lo expuesto y probado en el escrito interponiendo el recurso, para observar si se aludió a todos los argumentos y si se analizaron cada una de las pruebas presentadas.

Un aspecto muy importante que las partes olvidan con cierta frecuencia, principalmente la autoridad encargada de resolver el recurso administrativo intentado, es el concerniente a lo que es la litis del recurso, que se forma con los argumentos que constituyen la defensa del particular, sus pruebas y, según el caso, con el contenido de la resolución impugnada, porque cuando se alega incompetencia del funcionario que la emitió, o violación de las formalidades, o violación del procedimiento de notificación, el contenido de la resolución no está en juego.

Con relativa frecuencia, se ha visto que la autoridad al resolver un recurso mejora la fundamentación o la motivación, o ambos a la vez, que si el recurrente no repara en ello y objeta la alteración de la litis al acudir ante el tribunal correspondiente, puede acabar perdiendo el asunto.

#### **h).- CLASES DE RESOLUCIONES QUE PONEN FIN AL RECURSO ADMINISTRATIVO.**

El Código Fiscal recoge, en su artículo 133 las distintas clases de resoluciones que ponen fin al recurso administrativo como son:

1.- Desecharlo por improcedente, esto es, por darse alguna de las causales de improcedencia que ya han sido expuestas.

2.- Confirmar el acto impugnado por resultar inoperante los agravios expuestos, o bien porque el recurrente no aportó las pruebas idóneas o porque habiéndolas ofrecido no las presentó no obstante el requerimiento que se le hizo.

3.- Mandar reponer el procedimiento administrativo, si en efecto se violó el procedimiento que las leyes señalan, por ejemplo, el de notificación o para la recepción de pruebas en un trámite administrativo, etc.

4.- Dejar sin efectos el acto impugnado porque las violaciones legales expuestas como agravios son de fondo, no dando lugar a que se corrija el acto impugnado o bien porque en efecto el derecho le asiste al recurrente.

5.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente. En el primer caso, - cuando el recurso administrativo se originó por la negativa a otorgarse una autorización o una exención, ello provoca, al resolverse el recurso, que se dicte un nuevo acto concediéndose lo solicitado.

En el segundo caso, se llegó a la conclusión de que el derecho le asiste a las dos partes; es válida la resolución por lo que toca al cobro de contribuciones, pero ilegal por cuanto a la multa impuesta.

Bien podemos señalar una sexta y séptima resolución, que es el sobreseimiento del recurso por haberse dejado sin efecto el acto recurrido por la propia autoridad responsable, o bien el sobreseimiento por ser extemporánea la interposición del recurso y respecto a lo cual se percató la autoridad hasta el momento de resolver lo procedente.

## CAPITULO IV

**EL RECURSO DE REVOCACION, SU AMBITO DE COMPETENCIA Y LA OPCION DE TRATO DIFERENCIAL PREVISTA Y DERIVADA DE LOS ARTICULOS 125 Y 144 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.**

- Resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales.
- Actos de autoridades fiscales federales.
- La opción prevista por el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación en relación con el tratamiento diferencial sobre la dilación del plazo para la garantía del interés fiscal, establecido en el artículo 144 en el propio Código

## CAPITULO IV

### EL RECURSO DE REVOCACION, SU AMBITO DE COMPETENCIA Y LA OPCION DE TRATO DIFERENCIAL PREVISTA Y DERIVADA DE LOS ARTICULOS 125 Y 144 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Una de las ideas que se tuvieron en mente por los autores del primer Código Fiscal de la Federación de 1938, fue que este ordenamiento recogiese todo lo que fuese común a las leyes tributarias en vigor; idea esta que se empezó a cristalizar hasta la expedición del Código Fiscal de 1966, al derogarse en casi todas las leyes los artículos relativos a infracciones y sanciones en materia tributaria, así como lo concerniente a los Recursos Administrativos, salvo la materia aduanera.

En el primer Código se establecía en su artículo 73 el Recurso Administrativo aplicable a violaciones al procedimiento de notificación, pero sin señalar el término en que deberá hacerse valer, y en el artículo 111 el de tercerías que sólo debían ser excluyentes de dominio o de preferencia que podían intentarse en cualquier momento, con la salvedad que el mismo señalara.

Como antecedente cabe mencionar que el anterior al actual ordenamiento establecía tres Recursos Administrativos y con la expedición de la Ley Aduanera se eliminó el último Recurso Especial que quedaba, pues este ordenamiento remite a los del Código Fiscal en su artículo 142.

Luego entonces, el Código Fiscal anterior establecía en su artículo 116 los Recursos Administrativos: de Revocación; de Oposición al procedimiento Administrativo de Ejecución y el de Nulidad de Notificaciones.

Sin embargo, a partir del 1º de Enero de 1996 el Código Fiscal de la Federación en su artículo 116 previene únicamente como Recurso Administrativo al de Revocación.

estableciendo en su artículo 117, con toda claridad el tipo de resoluciones y actos señalando que procede contra:

- Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:
  - a).- Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
  - b).- Nieguen la devolución de cantidades que procedan 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.
  
- Los actos de autoridades fiscales federales que:
  - a).- Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que estos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.
  - b).- Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que ésta no se ha ajustado a la Ley.
  - c).- Afecten el interés jurídico de terceros en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.
  - d).- Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del Código.

Ahora bien, el artículo 125 del Código citado establece que se puede optar por impugnar un acto a través del Recurso de Revocación o promover directamente juicio ante el Tribunal Fiscal.

Pero debe intentarse la misma vía elegida si se pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuencia de otro, lo que configura la conexidad entre los actos administrativos.

Adicionalmente se dispone, que si la resolución dictada en el Recurso de Revocación se combate ante el tribunal Fiscal, la impugnación del acto conexo debe hacerse valer ante la Sala Regional del Tribunal Fiscal que conozca del juicio respectivo, con lo que se ve que la Ley previene el supuesto de que el acto conexo aparezca después de que haya sido resuelto el Recurso de Revocación promovido contra el antecedente, consecuente de otro acto, caso en el que no debe promoverse un nuevo Recurso de Revocación contra el acto conexo, sino impugnarlo directamente ante el Tribunal Fiscal.

Lo anterior se podría ejemplificar de la siguiente forma:

Supóngase que contra la resolución que determinó un crédito fiscal principal, o sea un crédito por diferencias en el impuesto sobre la renta, se optó por combatirlo con el Recurso de Revocación y posteriormente es notificada una multa por ese mismo concepto. Si se desea impugnar la multa, deberá agotarse también el Recurso de Revocación, pues la resolución de la multa es conexas a la del crédito fiscal principal.

Otro caso sería si contra el crédito principal, se intentó el juicio de nulidad, contra la multa que le sea correlativa, también deberá agotarse dicho juicio, ya que en ese evento, el Recurso de Revocación es improcedente.

La resolución que se dicte en el Recurso de Revocación es impugnables ante el Tribunal Fiscal, cuando ésta es desfavorable al particular, pues si es favorable, es obvio que el asunto concluye.

Lo anterior, constituye las principales peculiaridades del Recurso de Revocación.

Las resoluciones que determinan créditos fiscales a pagar, son las que se combaten por el Recurso de Revocación; las demás resoluciones que sin fijar créditos fiscales agravian al contribuyente, son por regla general, impugnables ante el Tribunal Fiscal.

Las resoluciones que pueden dictarse en el Recurso de Revocación, podrán:

1.- Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo.

II.- Confirmar el acto impugnado.

III.- Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.

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.

Todas estas resoluciones, excepto las que revocan totalmente la resolución impugnada, son a su vez combatibles en vía de juicio ante el Tribunal Fiscal.

En estas condiciones, el Recurso de Revocación constituye por sus propias características el medio de defensa recomendable, para controvertir las resoluciones administrativas contenidas en el Código Fiscal, por lo que todas aquellas expresiones de derecho que se manifiesten deberán de contener esas mismas características, presentando las pruebas que se ofrezcan y que soporten el dicho.

Es un Recurso que dirime resoluciones que contienen irregularidades y que carecen de los requisitos fundamentales de legalidad, pues si la cuestión que se va a controvertir en el Recurso, no tiene esas características, el medio de defensa puede ser otro legalmente establecido ó el juicio de nulidad.

Desde un punto de vista de estricto derecho, debe decirse que la ventaja que se obtiene de elegir este medio de defensa, es que si se produce una resolución que revoca la diversa resolución que dio motivo a la interposición del Recurso, es decir, que es favorable al interesado, no habrá necesidad de agotar otras instancias adicionales, como pueden ser juicios de nulidad y de amparo, o sea que la resolución que en esa forma se dicte pone fin al Recurso y es definitiva.

Por otra parte, el Recurso Administrativo podrá hacerse valer por los afectados contra actos que se dicten en el Procedimiento Administrativo de Ejecución seguido o iniciado en su contra.

Según el artículo 145 del Código Fiscal, no satisfecho un crédito fiscal dentro del plazo que para el efecto señalen las disposiciones legales, se exigirá su pago mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Por consecuencia, el Recurso contra estos actos es el remedio de que se dispone para combatir las ilegalidades que puede cometer la autoridad contra los particulares, cuando se trata de un crédito fiscal no satisfecho en la oportunidad legal correspondiente.

En este supuesto que se analiza, el acto impugnado es de origen adjetivo, es decir, que se ocupa de analizarlo en cuanto a la forma.

El artículo 117 del Código Fiscal, previene a los actos, en la siguiente forma:

El recurso sobre actos dictados en el procedimiento administrativo de ejecución, procederá contra los actos que:

a).- Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que estos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina recaudadora o se refiere a recargos y gastos de ejecución.

b).- Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley.

c).- Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.

d).- Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este código.

Esto que técnicamente corresponde a la oposición de tercero y reclamación de preferencia, opera de la siguiente manera.

Tercero que afirme ser propietario de los bienes o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso administrativo contra el procedimiento administrativo de ejecución en cualquier tiempo antes de que se apruebe el remate.

El tercero que afirme tener derechos preferentes a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de la aplicación del producto del remate.

Un análisis de lo anterior, nos conducirá a concluir que su principal o más importante peculiaridad es que en los actos origen del recurso no puede discutirse la validez de la resolución en que se haya determinado el crédito fiscal, lo que significa que es un recurso no apto para discutir la legalidad de un crédito fiscal, pues se supone que éste adquirió firmeza legal, bien sea, porque el deudor del mismo se conformó con la determinación del crédito, lo recurrió o impugnó extemporáneamente y existe declaración expresa definitiva en ese sentido; los medios de defensa hechos valer no prosperaron y se confirmó judicial o administrativamente la legalidad del crédito, o bien, el contribuyente se olvidó de impugnarlo o ignoró cómo hacerlo.

Debe tenerse presente que los actos origen de recurso no es idóneo para discutir la legalidad de los créditos fiscales, sino para combatir las irregularidades que surgen al iniciarse un procedimiento de ejecución o dentro de éste; pero siempre y cuando legalmente ya no sea posible discutir la validez de los créditos fiscales.

Según se ve del inciso a) de la fracción II del artículo 117 que nos ocupa, considero que es posible, en este recurso, hacer valer la Prescripción y/o Caducidad en contra de los créditos fiscales, puesto que si ambas figuras se consideran como medios de extinción de los créditos fiscales, y este concepto se contiene como un supuesto de procedencia del recurso, estimo legal y correcta la invocación de tales figuras para oponerse al procedimiento de ejecución.

Es más, si se llega a pensar en una estricta aplicación de la ley, tendría que admitirse que este recurso es el idóneo para hacer valer la Caducidad y la Prescripción, ya que estos son medios de extinción de los créditos fiscales.

Otra forma de Extinción de los créditos fiscales son el pago, la compensación, la condonación y la cancelación, por tanto también estos medios de extinción son susceptibles de hacer valer por medio del recurso sobre el procedimiento ejecutivo.

Conforme al inciso a) de la fracción II del artículo 117 el recurso es procedente para discutir los casos de los que afectados, manifiesten que el monto del Crédito es Inferior al exigido.

Me parece que la estructura de este recurso es defectuosa, por lo que se refiere a lo dispuesto en el inciso a) de la fracción II pues es absurdo que para hacer valer la improcedencia de una ejecución como por ejemplo, en el evento de pago del crédito fiscal, tenga que esperarse el contribuyente hasta que surja el requerimiento de pago, para oponerse a dicha ejecución, cuando que si el pago es indubitable, no tiene por qué el contribuyente tener que hacer valer un recurso ni mucho menos esperar que se inicie ejecución en su contra, pues se presume basta con inmediatamente acreditar el pago del crédito exigido, para

no sólo cancelar el procedimiento de ejecución, sino también la resolución en donde se haya determinado el mismo crédito. Otro tanto podría decirse de los casos en que la extinción de los créditos fiscales, haya sido consecuencia previa de compensación, condonación o cancelación del crédito fiscal, cuya exigibilidad se pretenda a través del procedimiento de ejecución.

Las consideraciones anteriores, son parcialmente aplicables a los casos en que se trate de definir que el monto del Crédito fiscal es Inferior al exigido, inciso a) de la fracción II, pues acreditándose inmediatamente que existe un documento indudable que demuestre que el monto del Crédito sea Inferior al exigido, no veo la razón por la que el contribuyente tenga que agotar un recurso ni esperar a que se inicie el procedimiento de ejecución en su contra, pues es obvio que si se comprueba que el crédito exigido tiene un monto inferior, debe despacharse la ejecución sólo por el resultado diferencial.

Nótese que si el contribuyente afirma que el monto del Crédito es Inferior al exigido, automáticamente está reconociendo la legitimidad y validez de la diferencia del crédito, razón por la que una vez más no veo el motivo cierto que justifique la necesidad de agotar un recurso, ante casos tan claros como los anteriormente mencionados.

Sin embargo, el recurso es procedente con motivo de estos actos, en mi opinión, para los casos de discusión de caducidad y prescripción, pues en esos supuestos sí sería necesario la demostración de los elementos de la hipótesis normativa, eventos éstos en los que puede plantearse una auténtica controversia. No obstante, continúo insistiendo en qué, para hacer valer caducidad y prescripción no encuentro la razón por la cual, para hacer valer los sea necesario esperar hasta que se inicie la ejecución.

En este orden, debemos subrayar que el recurso administrativo en contra de estos actos es importante, ya que es susceptible de hacerse valer cuando el procedimiento coactivo o de ejecución, no se ha ajustado a la ley, lo que significa, que las autoridades ejecutoras han incurrido en irregularidades e ilegalidades, cuyo remedio es precisamente la interposición del recurso que me ocupa. En otras palabras, en estos actos el recurso es idóneo para defenderse de las ilegalidades que cometa la autoridad ejecutora, durante un procedimiento de ejecución.

Cabe recordar que los requisitos a satisfacerse para hacer valer el medio de defensa que nos ocupa, son los mencionados en líneas atrás cuando hablamos del recurso administrativo en general.

De la misma manera, conforme al artículo 129 del Código Fiscal se establece con toda claridad que el recurso procederá en contra de las Notificaciones que se hagan en contravención de las disposiciones legales.

A su vez el propio artículo 129 del citado Código tributario establece:

"La interposición del recurso de nulidad de notificaciones suspenderá los plazos para el ejercicio tanto de las facultades de las autoridades fiscales, como de los derechos de los particulares, hasta en tanto se resuelva el recurso.

La resolución sobre la ilegalidad de la notificación traerá como consecuencia la eliminación de los efectos de la misma y de las actuaciones hechas con base en la notificación determinada ilegal y que tengan relación con ella.

En tanto se resuelve este recurso, quedará en suspenso el término legal para impugnar la resolución de fondo.

Cuando ya se haya iniciado juicio contencioso, será improcedente este recurso y se hará valer mediante ampliación de la demanda respectiva".

En relación a este medio de defensa debemos resaltar lo siguiente:

Conforme al artículo 134 del Código Fiscal tantas veces invocado, las notificaciones de los actos administrativos se harán:

a).- Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

b).- Por correo ordinario o telegrama cuando trate de actos distintos a los anteriores.

c).- Por estrados cuando así lo señale la ley fiscal.

d).- Por edictos cuando el interesado haya fallecido o se ignore su paradero.

e).- Por instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del artículo 137 de este Código.

Las notificaciones personales se llevarán a cabo conforme a las siguientes reglas:

1.- En las oficinas de las autoridades fiscales si el interesado se presenta el día hábil siguiente al en que se haya dictado la resolución.

2.- En el domicilio fiscal señalado por el interesado.

3.- En el domicilio señalado para recibir notificación con motivo de alguna instancia hecha valer.

Las notificaciones se harán a quien debe de notificarse, a su representante o a la persona autorizada para ello. En caso de no encontrarse el interesado, el notificador dejará citatorio, ya sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse dentro de los seis días siguientes, a las oficinas de las autoridades fiscales. Si no se atiende el citatorio, la notificación se hará con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino.

En el momento de la notificación se entregará al interesado copia del acto administrativo que se notifique. Cuando la diligencia la efectúe directamente la autoridad fiscal, deberá señalarse la fecha en que se lleva a cabo, recabando nombre y firma de la persona con quien se entienda la notificación, en la inteligencia de que si se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.

Las notificaciones por estrados se realizarán fijando durante cinco días el documento que se pretenda notificar, en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación.

Las notificaciones por edicto se harán publicándose un resumen de los actos notificados, por tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República.

Para todos los efectos legales correspondientes debe tenerse presente que las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente al de su realización, en la inteligencia de que al fijarse términos en días se computarán sólo los hábiles, y tratándose de términos por períodos, comprenderán los días inhábiles.

Atento a lo expuesto, podemos concluir que si en la notificación no se cumple con las formalidades apuntadas, la misma se considerará efectuada en contravención a las disposiciones legales, y por tanto, procederá el recurso administrativo en estudio.

A mi juicio, no todos los actos motivo del recurso administrativo previsto en el Código Fiscal, constituyen materia para el recurso desde un punto de vista teórico, y al efecto, creo que este recurso relativo a las notificaciones, no es propiamente y desde el ángulo indicado, un recurso; sin embargo, desde el punto de vista práctico, parece no existir inconveniente alguno en regularlo, agotarlo, resolverlo y darle efectos de recurso.

La notificación de las resoluciones fiscales, es un acto formal, esto es, que la ley se encarga de regular la forma en que debe practicarse. La inobservancia de la formalidad de las notificaciones, se sancionan con la improcedencia del acto.

Cuando estamos en presencia de una notificación que se practicó con violación a las normas legales respectivas, debe intentarse la reparación de esa violación, haciendo uso del recurso en contra de las notificaciones.

La violación de las notificaciones afecta al acto en cuanto a su formalidad; pero no al contenido del mismo, es decir, la improcedencia de que se trata, es meramente de orden procesal y no de fondo pues no se dirige para combatir el contenido del acto o resolución administrativa, sino simplemente al procedimiento que se siguió para su notificación.

Un análisis de la disposición legal que contiene la regulación del recurso en contra de las notificaciones, me conduce a las conclusiones que enseguida mencionaré:

a).- Del texto de la disposición legal, se desprende que se establece la improcedencia de las notificaciones y la eliminación de sus efectos como sanción, cuando éstas se practiquen en contravención a las disposiciones legales, lo que no se contempla en ninguna otra norma del Código Fiscal.

En efecto, en ningún otro artículo del cuerpo legal indicado, se establece que la sanción para las notificaciones ilegalmente practicadas, sea la determinación de la improcedencia de las mismas.

b).- Si el procedimiento administrativo se entiende como una serie de actos, cuyo desahogo corresponde tanto a los particulares como a las autoridades, es obvio que existe un orden en dicho procedimiento y que el acto anterior da lugar al posterior y así sucesivamente hasta el agotamiento del procedimiento.

Es por ello, que no debe alterarse y es claro que una notificación indebida viene a alterar el orden establecido, por lo que la ley, más no el código que se estudia nos indica que la resolución de improcedencia de una notificación traerá como consecuencia la improcedencia de las actuaciones posteriores a la notificación, que tengan relación con ella.

Consecuentemente, la ley no permite que se continúe un procedimiento administrativo, cuando dentro del mismo ha ocurrido la violación de notificaciones, pues una vez que se determinó la ilegalidad de una notificación, quedan sin efectos también todas las actuaciones posteriores, lo que se traduce en que debe reponerse el procedimiento desde el punto en que se incurrió en la ilegalidad.

Por su parte el artículo 135 del citado Código Fiscal, señala: "Las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique..."

La concepción del mencionado artículo es a mi juicio incompleta. En efecto, únicamente menciona al interesado que no puede ser otro que el contribuyente o responsable directo en la relación tributaria, y a su representante legal, con lo que el legislador se olvidó del autorizado para oír notificaciones, a que se refiere el artículo 18 del propio Código, ya que esta persona, según vimos con anterioridad, puede recibir notificaciones en nombre y representación del interesado y por consecuencia, también en un momento dado puede manifestar su conocimiento respecto de un acuerdo y si está autorizado para recibir notificaciones, el conocimiento que manifieste tener en relación a un acuerdo determinado, también debe producir los efectos de una notificación.

Por otro lado, no se dice en el artículo 135 que se comenta, cómo debe constar la manifestación de tener conocimiento de un acuerdo, lo que provoca en alguna medida incertidumbre; sin embargo, pienso que esta manifestación debe constar por escrito y en forma indubitable, pues de otra manera la disposición legal puede convertirse en un arma formidable en manos de una autoridad arbitraria y desde luego, el resultado de ello podría consistir en que al empezar a correr plazos desde la fecha en que se haya hecho la manifestación, se provocan actuaciones extemporáneas de los particulares, sobre todo en los medios de defensa que a éstos les concede la ley.

- La opción prevista por el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación en relación con el tratamiento diferencial en la dilación del plazo para la garantía del interés fiscal, establecido en el artículo 144 del propio Código.

Los capítulos que comprende el presente trabajo, han sido formulados dentro del esquema propuesto con la intención de analizar con la mayor objetividad posible, a partir del concepto del recurso administrativo de revocación; su naturaleza técnica y jurídica; su clasificación en nuestra legislación; hasta los elementos y requisitos esenciales y formales para su interposición en contra del acto ante la propia autoridad administrativa emisora, sin expresar hasta el momento dentro de ese análisis consideración alguna sobre el derecho de los particulares para el ejercicio de la opción que al efecto consignan por su parte el artículo 120 en tratándose de la interposición del recurso de revocación, así como el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación, por cuanto hace además de la relativa al propio recurso de

revocación, a la opción que en derecho les corresponde a los particulares, para promover el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en lugar de agotar el recurso de revocación, por lo que a continuación y en el orden señalado se invocan cada una de las disposiciones involucradas en su parte conducente y de interés para el presente trabajo:

De conformidad con el Artículo 120 del 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."

A su vez y de manera expresa el Artículo 125 del propio Código establece "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."...

Del análisis de los preceptos que anteceden y asumiendo la procedencia del método de interpretación de aplicación estricta de acuerdo al artículo 5º. del Código Fiscal de la Federación, aún cuando la ley es precisa sobre el particular, para llegar a la conclusión que de dichos dispositivos se desprende de manera clara la existencia de un trato igual para todos aquellos contribuyentes que con motivo del ejercicio del derecho consignado en la norma que contiene la opción de que se trata y se encuentren ante la determinación de un crédito fiscal a su cargo derivado de un acto de autoridad comprendido por resoluciones que contengan en su perjuicio arbitrariedades manifiestas: excesos de la autoridad, violación de sus derechos; etc., aparecen en un escenario de igualdad de circunstancias para interponer el recurso de revocación o promover el juicio de nulidad, al constituir la opción que nos ocupa un derecho para ejercerlo de entre ambos medios de defensa, es decir, el que a elección de los particulares se estime como viable para agotarlo.

Ahora bien, el segundo párrafo del Artículo 144 del mismo Código en cuanto al plazo para la garantía del interés fiscal, precisa lo siguiente:

"Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los referidos medios de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución."

Por su parte, la jurisprudencia configura mejor el tema, pues partiendo de las tesis que en seguida se reproducen, cabe observar algunos matices básicos:

**GARANTIA DEL INTERES FISCAL. EL ARTICULO 144 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, VIGENTE A PARTIR DE 1991, NO VIOLA EL ARTICULO 13 CONSTITUCIONAL AL ESTABLECER DIVERSOS PLAZOS.-** El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir de 1991, establece el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto que determine un crédito fiscal para que el contribuyente garantice el interés fiscal cuando se impugna aquél a través del juicio de nulidad, y el plazo de cinco meses cuando se opte por agotar el recurso de revocación. Este precepto legal no viola el artículo 13 constitucional, puesto que su aplicación es para un número ilimitado e indefinido de personas y para todos los casos indeterminados que se encuentren comprendidos en su texto, esto es, que la norma se aplica a todos los contribuyentes en general sin distingo alguno, mientras este vigente, y su validez no se extingue después de aplicarse a un caso concreto y determinado.

P.J. 30/95

Amparo en revisión 913/92.-Compañía Distribuidora de Regalos,S.A.-12 de agosto de 1993.-Unanimidad de quince votos.-Ponente: Clementina Gil de Lester.-Secretario.-: Francisco de Jesús Arreola Chávez.

Amparo en revisión 913/92.-Servicios Felusa, S.A.-17 de agosto de 1993.-Unanimidad de dieciséis votos.-Ponente: Mariano Azuela Güitrón.-Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1035/92.-Plaza Ovni, S.A.-21 de septiembre de 1994.-Unanimidad de diecinueve votos.-Ponente: José Antonio Llanos Duarte.-Secretario: José Manuel Arballo Flores.

Amparo en revisión 1242/93.-Industrial Kino,S.A. de C.V.-22 de mayo de 1995.-Unanimidad de nueve votos.-Ponente: Juan Díaz Romero.-Secretario: Manuel Suárez Fragoso.

Amparo en revisión 1864/93.-Metales y Troquelados de México, S.A. de C.V.-11 de julio de 1995.-Unanimidad de once votos.-Ponente: Juan Díaz Romero.-Secretario -Manuel Suárez Fragoso

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el dieciséis de octubre en curso, por unanimidad de once votos de los ministros:

Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza: aprobó, con el número 30/1995 (9ª.) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla.-México, Distrito Federal, a dieciséis de octubre de mil novecientos noventa y cinco.

**GARANTIA DEL INTERES FISCAL. EL ARTICULO 144 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD AL ESTABLECER DIVERSOS PLAZOS.-**El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación establece el plazo de 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto que determine un crédito fiscal, para que el contribuyente garantice el interés fiscal cuando se impugna aquél a través del juicio de nulidad, y el plazo de cinco meses a partir de la fecha de la impugnación cuando se opte por agotar el recurso de revocación. Este precepto legal no viola el principio de equidad consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos pues, en principio la ley fiscal otorga a todos los contribuyentes a los que se ha determinado un crédito fiscal, por el sólo hecho de estar en esa situación, el mismo trato, en la medida que a todos, sin distinción alguna, se les concede la opción de combatir el crédito a través de alguno de los dos medios de defensa mencionados, a su elección y según convenga a sus intereses y, en segundo término, una vez que los causantes han elegido un medio de defensa o el otro, ya no se encuentran en igualdad de circunstancias dada la distinta naturaleza y objetivos de los mismos. El recurso de revocación se intenta ante la propia autoridad administrativa con el fin de que revise su actuación y determine si procede ordenar la reposición del procedimiento o bien, confirmar, revocar, modificar o sustituir el acto impugnado, mientras que el juicio de nulidad no se promueve ante una autoridad administrativa, sino ante el Tribunal Fiscal de la Federación, ajeno a aquélla, con el objeto de que determine sobre la legalidad o ilegalidad del acto administrativo impugnado, lo que justifica plenamente que el legislador establezca una regulación distinta para cada uno de ellos y, específicamente plazos no coincidentes para garantizar el interés fiscal pues, además, lo que se pretende es que mientras el crédito se encuentre en la etapa meramente administrativa, así sea de revisión, por la propia autoridad, con motivo de la interposición del recurso de revocación, el contribuyente, si así lo desea, no esté constreñido a garantizar el interés fiscal, dado que la autoridad debe dictar resolución en un plazo de cuatro meses y si no lo hace, el contribuyente puede impugnar la presunta confirmación del acto derivada del silencio de aquéllas.

Amparo en revisión 2851/96.-Raúl Ricardo Vale Castilla.-16 de octubre de 1997.-Unanimidad de diez votos.-Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán.-Ponente: Mariano Azuela Gutiérrez.-Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el diecisiete de noviembre en curso, aprobó, con el número CI.XXIX/1997, la tesis aislada que antecede y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial.-México, Distrito Federal, a diecisiete de noviembre de mil novecientos noventa y siete.

Derivado del contenido del artículo 144 en alusión, así como de los criterios jurisprudenciales transcritos, inexplicablemente se desprende un trato desigual por el sólo ejercicio de la opción de los particulares para promover el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en contra de la garantía individual que protege el texto constitucional, pues resulta que conforme a sus artículos 13 y 31 fracción IV, las autoridades se encuentran obligadas a la aplicación general de la norma hacia todos los contribuyentes, sin establecer tratamientos diferenciales, es decir, trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, sin embargo ese supuesto no comparece en el caso del citado artículo 144, al constituir una disposición legal que contempla tratos diferenciales, lo cual confirma así el incumplimiento del principio de equidad que representa una condición ineludible de la ley misma.

Al respecto, el maestro Ignacio Burgoa en su obra "Las Garantías Individuales", menciona que toda disposición legal desde el punto de vista material, es un acto jurídico creador, modificativo, extintivo o regulador de situaciones jurídicas abstractas, esto es, impersonales y generales. Por ende, el acto jurídico legislativo establece normas con idénticas características, sin contraerse a una persona moral o física o a un número determinado de individuos, por lo que para que una ley no sea considerada como privativa y que por ello atente en contra del derecho individual garantizado por el artículo 13 de la Ley Suprema, ésta debe reunir las características de la abstracción, la generalidad y la impersonalidad, las cuales permiten distinguir a una ley material de aquella que disponga un supuesto que aún cuando busque participar de la esencia de una ley en sentido material, en el fondo sólo produce efectos jurídicos contrarios a su pretensión, generando a los particulares con motivo de su aplicación marcadamente tratos de desigualdad al violar la garantía individual protegida por el precepto constitucional invocado, al consignar la separación en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, de los contribuyentes que en lo particular interpongan el recurso de revocación, ya que ellos dispondrán de un plazo de cinco meses (5) para garantizar el interés fiscal, a diferencia de aquellos otros contribuyentes que promuevan el juicio de nulidad, en cuyo caso el plazo será de cuarenta y cinco (45) días, dejando a éstos en clara desigualdad jurídica.

Lo anterior, se manifiesta considerando que aún cuando se mencione que en tal disposición legal acuden los elementos o características de la abstracción, la generalidad y la impersonalidad o indeterminación individual o particular, como características esenciales de la ley, la disposición objeto de análisis carece de las características materiales de toda ley general, por constituir una disposición privativa aún cuando se sostenga su generalidad, ya que de su contenido se desprende que al regular una situación en relación con un sólo grupo de personas que aplicaron una opción, no puede sostenerse que es abstracta y general sino eminentemente concreta e individual, pues su vigencia esta limitada para el caso de varias personas con exclusión de otras, como sucede en el presente caso en que derivado de la aplicación de una supuesta disposición legal material que pretende regular situaciones jurídicas que carecen de las características de abstracción, generalidad e impersonal, separa sin razón a esos otros contribuyentes en lo particular, adoleciendo de las propiedades peculiares de toda ley.

En efecto, cabe señalar que al situarnos en el texto del artículo 125 del Código Fiscal de la Federación, con toda exactitud se establece que el interesado podrá optar por la impugnación del acto a través del recurso de revocación ante la propia autoridad administrativa o promover el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por lo que la disposición se encuentra dictada para los supuestos que previene en igualdad de circunstancias, es decir, para cualquiera de los dos medios de defensa, los cuales constituyen en ambos casos el antecedente para la garantía del interés fiscal y la opción de un derecho, elementos fundamentales que nos permiten concluir y sostener que nos encontramos ante la presencia de tratamientos de distinción, aún cuando el origen está constituido por hechos iguales o se trata de casos idénticos en igualdad de circunstancias, en virtud de que conforme a los términos del artículo 144 de referencia expresamente se determina la dilación del plazo a cinco meses sólo para el recurso de revocación.

Ciertamente, con base en las consideraciones esgrimidas con anterioridad se pretende demostrar la aplicación de tratos diferenciales, ya que si bien es cierto que del artículo 144 se deriva un plazo superior de aplicación general para garantizar el interés fiscal que se afirma que no se contrae sobre un número determinado de individuos en particular sino que es aplicable para todos los casos que se encuentren comprendidos en su texto, sin distinguir alguno, mientras este vigente y su validez no se extingue después de aplicarse a un caso concreto, también lo es que dichas afirmaciones reflejan que el análisis de la disposición legal respectiva se realizó de manera parcial y aislada sin considerar que su alcance debe comprender el origen como antecedente, para llegar a esas conclusiones, con el fin de evitar la distinción de un grupo que a pesar de encontrarse en igualdad de circunstancias no reciba el mismo trato que en derecho le corresponde, en virtud de que como consecuencia de la interposición del juicio de nulidad, ese grupo de contribuyentes recibe un trato desigual a pesar de que en el artículo 125 antes invocado, comparece la igualdad de circunstancias, que está representada por la existencia de un crédito determinado y la pretensión de un fin común, esto es, la revocación o la anulación, según se trate, en función de la naturaleza de las resoluciones de quien resuelve en uno y en otro caso, ya que los apuntes que se formulan inciden sobre la pretendida igualdad jurídica de los contribuyentes como un derecho a recibir

el mismo trato, ante otros contribuyentes que su situación individual implique las mismas circunstancias, tal como lo ha sostenido la Suprema Corte de Justicia de la Nación en su Tesis de Jurisprudencia 42/97, aprobada el 2 de junio de 1997 y que señala lo siguiente:

**EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.**-El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.-Visible en el SJF junio de 1977, Pleno y Salas, pág. 43.-

Ante la evidencia de los razonamientos que anteceden, es importante subrayar que si bien es cierto que la ley adjetiva no establece un límite determinado de personas, sino que tal dispositivo de manera general contempla a todos aquellos contribuyentes que fueron objeto de la determinación de un crédito fiscal por parte de la autoridad fiscalizadora como consecuencia de las facultades de comprobación, previo al ejercicio del derecho de la opción para interponer alguno de los dos medios de defensa, se encuentran en igualdad de circunstancias, también lo es que al promover como una opción el juicio de nulidad ante el referido Tribunal Federal, los contribuyentes deben garantizar el interés fiscal a partir del vencimiento del plazo de cuarenta y cinco días, estableciendo para uno sólo de ellos un tratamiento diferencial en función del ejercicio de un derecho, comprendido por la opción y aplicable para ambos medios de defensa, ya que precisamente no es razonable que una igual situación jurídica que participa del mismo origen como vínculo en ambos medios de defensa, genere un trato desigual y en perjuicio de los particulares, por el sólo hecho de ejercer un derecho consignado en el artículo 125 al pretender efectivamente, la igualdad jurídica de los contribuyentes como un derecho a recibir el mismo trato, ante otros contribuyentes que su situación implique las mismas circunstancias.

Ahora bien, es de explorado derecho, tanto en la Doctrina como por el H. Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que la equidad tributaria a que se refiere el artículo 31 fracción IV Constitucional, se ha analizado como una concepción de la garantía de Justicia Fiscal, que no sólo se limita en proteger del desequilibrio, a los elementos de la contribución, sino que es un instrumento, ese derecho fundamental, garantizador de un trato igual de todos ante la Ley, frente a las frecuentes arbitrariedades y abusos de las diversas autoridades administrativas, incluyendo al propio legislativo. Luego así, se tutela esa igualdad de la Ley no únicamente en el ámbito sustantivo, sino también en preceptos adjetivos o procesales como lo es el artículo 144. Es pues dicho artículo 31, fracción IV Constitucional un vehículo generador de certeza y seguridad jurídica para el particular, es toda una Garantía Individual que brinda a los contribuyentes revisados, un trato igual frente a contribuyentes con iguales condiciones para evitar se vulnere esta Garantía Individual, inclusive por el propio poder legislativo.

En tal virtud, se insiste en que el artículo 144 se aparta del principio constitucional y garantía individual de equidad, ya que limita el ámbito de aplicación del artículo 125 del Código Fiscal de la Federación, al darse un trato desigual a todos aquellos contribuyentes iguales que como consecuencia del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscalizadoras, se encuentran con la determinación de un crédito fiscal a su cargo y que no se ubican en el supuesto de la interposición del recurso de revocación contemplado en el citado artículo 144, ya que es claro que son distinguidos todos aquellos contribuyentes que interpongan el citado recurso, al concederles un plazo superior para la garantía del interés fiscal, frente a los contribuyentes que habiendo sido igualmente objeto de un acto de revisión, promuevan el juicio de nulidad sin concederles el mismo trato en cuanto al plazo para el otorgamiento de la garantía de que se trata, alejándose así del citado artículo 125 la razón de ser para condicionar sus bondades de trato igual para los iguales, ya que esa distinción en el plazo prevista en el ya mencionado artículo 144, no se otorga a favor de los contribuyentes que promovieron el juicio ante el Tribunal Federal, como si estos contribuyentes no pretendieran a través de la controversia una resolución que suspenda los efectos de ilegalidad de la resolución de origen, siendo manifiesta su inconstitucionalidad, bajo el entendido que comprende un trato de privilegio que surge del reconocimiento a la inconsistencia de la autoridad como medida interna de control, sin considerar que la ilegalidad de la resolución objeto de impugnación en ambos medios de defensa, no sufrirá cambio en la expresión de agravios o en los conceptos de anulación por la interposición de uno u otro, desprotegiendo dentro de ese supuesto a aquellos contribuyentes que por la desconfianza hacia la autoridad administrativa promueven el juicio ante el Tribunal Federal, en la búsqueda del respeto a los principios Constitucionales de Equidad y Seguridad Jurídica como certeza legal por el ejercicio de un derecho.

Independientemente de los términos en que se formula la propuesta central del presente trabajo y ante la carga adicional anticipada que implica la garantía del interés fiscal para los contribuyentes que promuevan el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se estima que no es muy remoto que la jurisprudencia establecida por la Suprema Corte de Justicia en Pleno, pudiera modificar su criterio con base en las consideraciones que se han expresado y en la interposición de juicios que demanden y

sostengan la violación de la garantía individual de igualdad en contra del plazo de cinco meses que en forma exclusiva y de privilegio otorga la ley para aquellos contribuyentes que interpongan el Recurso de Revocación por la sola aplicación de la opción prevista por el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto, el artículo 194 de la Ley de Amparo expresamente establece el supuesto de norma para la interrupción de la jurisprudencia, además de la modificación de la misma, mediante el pronunciamiento de ejecutoria en contrario por ocho ministros cuando ésta haya sido sustentada por el Pleno, como sucede en el caso comprendido por la establecida en materia de la garantía del interés fiscal conforme a lo dispuesto por el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, motivo del presente trabajo; por cuatro si es de una Sala, y por unanimidad de votos tratándose de la de un Tribunal Colegiado de Circuito, expresando las razones en que se apoye la propia ejecutoria para respaldar la interrupción o modificación de que se trate, refiriéndose a aquellas que se tuvieron en consideración para su establecimiento, es decir, observando las reglas para su formación.

En este renglón, el emérito maestro de la Facultad de Derecho, Dr. Ignacio Burgoa O. en su obra "El Juicio de Amparo", apunta que "El hecho de que la jurisprudencia sea obligatoria para la misma Suprema Corte, no indica que esta no pueda variarla, ya que corresponde a la naturaleza misma de la actividad jurisdiccional el atributo de su constante evolución, para adaptar las normas jurídicas, de suyo rígidas, a la dinámica esencial del derecho", por cuanto corresponde a la Suprema Corte y los efectos que se producen en cada uno de los supuestos, precisando su significado en los términos siguientes:

"a).- La interrupción de la jurisprudencia implica la cesación de vigencia de las tesis que la constituyen, sin que éstas sean substituidas en su observancia jurídica por la ejecutoria o ejecutorias interruptoras."

"b).- Por el contrario, la modificación de la jurisprudencia no se traduce en la sustracción del carácter obligatorio de la tesis que se modifique, sino que se revela como su enmienda o reforma, conservando, en el punto o en las cuestiones reformativas, su fuerza de obligatoriedad. Por tanto, al modificarse una tesis jurisprudencial ésta se mantiene como tal, naturalmente con las enmiendas consiguientes."

"Ahora bien, para que una tesis jurisprudencial se considere modificada y, por tanto, obligatoria en los términos de la enmienda respectiva, se requiere que la Suprema Corte, funcionando como Tribunal Pleno o en Sala, en sus correspondientes casos, haya pronunciado cinco ejecutorias en que se contengan los puntos reformativos de que se trate, que las mismas no hayan sido interrumpidas por otras en contrario y que sean aprobadas por catorce Ministros, cuando menos, si los negocios en que se dicten son de la competencia del Pleno, o por cuatro Ministros en caso de que los asuntos en que recaigan pertenecen al conocimiento de alguna de las Salas. Los mencionados requisitos se deducen del último párrafo del artículo 194 de la Ley de Amparo, precepto que remite, a su vez, a las disposiciones contenidas en el artículo 192 del propio ordenamiento que trata de la formación de la jurisprudencia."

"En conclusión, mientras las referidas condiciones no se satisfagan, la tesis jurisprudencial que se pretenda modificar conserva su fuerza obligatoria en los términos en que esté concebida frente a todas las autoridades judiciales a que alude el artículo 192 de la Ley de Amparo, incluyendo a la misma Suprema Corte, a no ser que, en este último caso, se pronuncie alguna ejecutoria divergente por el número de Ministros a que dichos preceptos se refieren."

"Sin embargo, contrariando dicho artículo 194 de la Ley, reformado en 1987, prevé que con motivo de un solo caso concreto, la jurisprudencia de la Suprema Corte pueda modificarse, incumbiendo a las Salas, o a los Ministros que la integren y a los Tribunales Colegiados de Circuito pedir la modificación y pudiendo el Procurador General de la República, por sí o por conducto del agente que al efecto designe, exponer su parecer dentro del plazo de treinta días. En otras palabras, sin las cinco ejecutorias a que se refieren los artículos 192 y 194, in fine, la jurisprudencia es susceptible de modificarse al través de un solo caso concreto. La recta interpretación de esta posibilidad legal debe consistir en que el artículo 197, en el fondo, se refiere a la interrupción y no a la modificación, para salvar la contradicción apuntada."

En estas condiciones, es indiscutible considerar con certidumbre jurídica que el criterio establecido por la Suprema Corte en materia de la garantía del interés fiscal, puede variar ante la procedencia de las justificaciones y contundencia de los razonamientos que se esgriman, además de las sentencias que se dicten en los juicios de garantías que al efecto se promuevan, que sustenten la petición que se formule para la modificación de la jurisprudencia de que se trata, en virtud de que el propio Pleno de la Corte así lo ha establecido en las tesis jurisprudenciales que en seguida se transcriben:

Octava Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: IX, Enero de 1992

Tesis: P. XXXI/92

Página: 35

JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA. PREVIAMENTE A LA SOLICITUD DE SU MODIFICACION DEBE RESOLVERSE EL CASO CONCRETO QUE LA ORIGINA. El artículo 197, párrafo cuarto, de la Ley de Amparo, en lo conducente señala que "Las Salas de la Suprema Corte de Justicia y los Ministros que las integren y los Tribunales Colegiados de Circuito y los Magistrados que los integren, con motivo de un caso concreto podrán pedir al Pleno de la Suprema Corte de Justicia o a la Sala correspondiente que modifique la jurisprudencia que tuviesen establecida, expresando las razones que justifiquen la modificación...". Ahora bien, una recta interpretación de este dispositivo lleva a concluir que no sería correcto que la Sala o el Tribunal Colegiado que pretenda pedir al órgano respectivo la modificación de la jurisprudencia que lo obligue, retrasara la solución

del negocio del que haga derivar la solicitud en espera de que ésta se resuelva, en primer lugar porque no existe precepto legal que así lo autorice, y en segundo lugar porque independientemente de que se estarían contraviniendo las disposiciones relativas que constriñen a los órganos jurisdiccionales a fallar los asuntos de su competencia en los términos establecidos, sobrevendría otra situación grave que se traduciría en el rehusamiento, en su caso, del Tribunal Colegiado o la Sala, a acatar la jurisprudencia que lo obliga, con lo cual se vulneraría el artículo 192 de la propia ley. A lo anterior debe sumarse que si de conformidad con lo dispuesto por el diverso 194 del mismo ordenamiento, la jurisprudencia se interrumpe dejando de tener carácter obligatorio, siempre que se pronuncia ejecutoria en contrario por trece Ministros, si se trata de la sustentada por el Pleno y por cuatro si es de una Sala, debe inferirse que mientras no se produzca la resolución con los votos mayoritarios que interrumpa una jurisprudencia, ésta debe de acatarse y aplicarse por los órganos judiciales que se encuentren obligados, todo lo cual permite sostener que previamente a elevar al órgano respectivo la solicitud de modificación de la jurisprudencia que tuviese establecida, debe resolverse el caso concreto que origine la petición aplicándose la tesis jurisprudencial de que se trate.

Contradicción de tesis 25/90. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Séptimo Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito. 14 de noviembre de 1991. El proyecto se aprobó por unanimidad de quince votos de los señores ministros Presidente Schmill Ordóñez, de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Lanz Cárdenas, Alba Leyva, López Contreras, Fernández Doblado, Llanos Duarte, Cal y Mayor Gutiérrez, Gil de Lester, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Azuela Güitrón y Chapital Gutiérrez. Ausentes: Castañón León, Adato Green, Rodríguez Roldán, González Martínez y Díaz Romero. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Diógenes Cruz Figueroa.

Tesis número XXXI/92 aprobada por el Tribunal en Pleno en sesión privada celebrada el miércoles ocho de enero de mil novecientos noventa y dos. Unanimidad de diecinueve votos de los señores ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, Ignacio Magaña Cárdenas, José Trinidad Lanz Cárdenas, Samuel Alba Leyva, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, José Antonio Llanos Duarte, Victoria Adato Green, Santiago Rodríguez Roldán, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez, Clementina Gil de Lester, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero y Sergio Hugo Chapital Gutiérrez. Ausente: Noé Castañón León. México, Distrito Federal, a trece de enero de mil novecientos noventa y dos.

Octava Época  
Instancia: Pleno  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
Tomo: IX, Enero de 1992  
Tesis: P. XXX/92  
Página: 43

**SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA Y MINISTROS QUE LAS INTEGRAN. SOLO PUEDEN SOLICITAR LA MODIFICACION DE LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL PLENO Y NO DE LA PRODUCIDA POR OTRA DE ELLAS.** El artículo 197, párrafo cuarto, de la Ley de Amparo, en lo conducente señala que "Las Salas de la Suprema Corte de Justicia y los Ministros que las integran y los Tribunales Colegiados de Circuito y los Magistrados que los integren, con motivo de un caso concreto podrán pedir al Pleno de la Suprema Corte de Justicia o a la Sala correspondiente que modifique la jurisprudencia que tuviesen establecida, expresando las razones que justifiquen la modificación...". Ahora bien, una interpretación armónica de este precepto permite sostener que las Salas y los Ministros que las integren sólo pueden formular la solicitud de referencia respecto de la jurisprudencia del Tribunal Pleno pero no de la producida por otra de ellas, cuenta habida que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 192 de la citada ley a las Salas únicamente las obliga la jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia funcionando en Pleno, mas no la producida por otra de ellas, de manera que si una Sala en un asunto de su competencia llegara a estimar que no comparte el criterio jurisprudencial de otra diversa, está en aptitud de fallar desde luego el negocio de que se trate y sustentar una postura contraria, lo que se corrobora si se tiene en cuenta que en ese caso se dará lugar a que se denuncie y resuelva por el Tribunal Pleno la contradicción de tesis relativa acorde con lo previsto por el artículo 197, párrafos primero, segundo y tercero, de la propia ley.

Contradicción de tesis 25/90. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Séptimo Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito. 14 de noviembre de 1991. El proyecto se aprobó por unanimidad de quince votos de los señores ministros Presidente Schmill Ordóñez, de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Lanz Cárdenas, Alba Leyva, López Contreras, Fernández Doblado, Llanos Duarte, Cal y Mayor Gutiérrez, Gil de Lester, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Azuela Güitrón y Chapital Gutiérrez. Ausentes: Castañón León, Adato Green, Rodríguez Roldán, González Martínez y Díaz Romero. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Diógenes Cruz Figueroa.

Tesis número XXX/92 aprobada por el Tribunal en Pleno en Sesión Privada celebrada el miércoles ocho de enero de mil novecientos noventa y dos. Unanimidad de diecinueve votos de los señores ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, Ignacio Magaña Cárdenas, José Trinidad Lanz Cárdenas, Samuel Alba Leyva, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, José Antonio Llanos Duarte, Victoria Adato Green, Santiago Rodríguez Roldán, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez. Clementina Gil de

Lester, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero y Sergio Hugo Chapital Gutiérrez. Ausente: Noé Castañón León. México, Distrito Federal, a trece de enero de mil novecientos noventa y dos.

Dentro de este esquema y ante la gran importancia de la jurisprudencia como fuente formal en nuestra legislación impositiva, ya que la mayoría de las reformas que se introducen a los diversos ordenamientos fiscales, son motivo de las sentencias emitidas en una serie de casos semejantes, se encuentra de manifiesto la posibilidad legal que se desprende de los artículos 107 fracción XIII y 103 fracción I de la Constitución, en correlación con los artículos 194 y 197 de la Ley de Amparo, para considerar la procedencia de la modificación del criterio sostenido por el H. Pleno de la Suprema Corte, en el presente caso sobre la no violación del Principio de Equidad en materia de la garantía del interés fiscal, al cumplir desde luego, con los requisitos para su procedencia, según lo sostiene la propia Corte en la tesis jurisprudencial que a continuación se transcribe:

**CONTRADICCION DE TESIS. REQUISITOS PARA LA PROCEDENCIA DE LA DENUNCIA.** Es verdad que en el artículo 107, fracción XIII de la Constitución y dentro de la Ley de Amparo, no existe disposición que establezca como presupuesto de la procedencia de la denuncia de contradicción de tesis, la relativa a que ésta emane necesariamente de juicios de idéntica naturaleza, sin embargo, es la interpretación que tanto la doctrina como esta Suprema Corte han dado a las disposiciones que regulan dicha figura, las que si han considerado que para que exista materia a dilucidar sobre cuál criterio debe prevalecer, debe existir, cuando menos formalmente, la oposición de criterios jurídicos en los que se controvierta la misma cuestión. Esto es, para que se surta su procedencia, la contradicción denunciada debe referirse a las consideraciones, razonamientos o interpretaciones jurídicas verdidas dentro de la parte considerativa de las sentencias respectivas, que son las que constituyen precisamente las tesis que se sustentan por los órganos jurisdiccionales. No basta pues que existan ciertas o determinadas contradicciones si éstas sólo se dan en aspectos accidentales o meramente secundarios dentro de los fallos que originan la denuncia, sino que la oposición debe darse en la sustancia del problema jurídico debatido; por lo que será la naturaleza del problema, situación o negocio jurídico analizado, la que determine materialmente la contradicción de tesis que hace necesaria la decisión o pronunciamiento del órgano competente para establecer el criterio prevaleciente con carácter de tesis de jurisprudencia.

Contradicción de tesis 4/89. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Séptimo Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito. 6 de octubre de 1989. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Salvador Rocha Díaz. Ponente. Sergio Hugo Chapital Gutiérrez. Secretario: Jaime Raúl Oropeza García.

Contradicción de tesis 14/98. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Primer Circuito, Primer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Séptimo Circuito y

Segundo Tribunal Colegiado en materia Civil del Séptimo Circuito. 3 de marzo de 1999. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Guadalupe M. Ortiz Blanco.

Contradicción de tesis 56/98. Entre las sustentadas por el Tercer y Cuarto Tribunales Colegiados del Sexto Circuito. 3 de marzo de 1999. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Guadalupe M. Ortiz Blanco.

Contradicción de tesis 60/97. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito y Segundo Tribunal Colegiado del Segundo Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito. 3 de marzo de 1999. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Carlos Mena Adame.

Contradicción de tesis 68/96. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Primer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito y Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito. 7 de abril de 1999. Cinco votos Ponente: Juventino V. Castro y Castro. Secretario: Arturo Aquino Espinosa.

Tesis de jurisprudencia 5/2000. Aprobada por la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión de veinticuatro de mayo de dos mil, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: presidente José de Jesús Gudiño Pelayo, Juventino Castro y Castro, Humberto Román Palacios, Juan N. Silva Meza y Olga Sánchez Cordero de García Villegas.

En tal virtud y no obstante que el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, establece un trato desigual al otorgar un plazo de cuarenta y cinco días a quien promueve el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, frente a quienes se ven favorecidos por la sola interposición del recurso de revocación como una opción, que al constituir un derecho, el artículo 144 antes invocado les concede el privilegio de un plazo de cinco meses, se estima que del estudio de las sentencias dictadas en casos análogos por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa o por los Tribunales Judiciales Federales, que sostengan y acrediten los extremos de la violación a la garantía individual de igualdad protegida por los artículos 13 y 31 fracción IV de la Ley Suprema, no es remoto esperar y por ello viable que al promoverse de manera reiterada y contundente, se llegue a considerar la procedencia de la modificación del criterio establecido por la jurisprudencia del H. Pleno de la Suprema Corte, tomando en cuenta que ya existen precedentes de que en algunos otros casos se ha logrado variar al exponer los razonamientos lógico jurídicos que sustenten a plenitud la aplicación del enfoque que con ellos se pretende

Lo anterior, se fortalece al considerar que el H. Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en uso de las facultades que le fueron concedidas en los términos del artículo 94 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, según decreto de nueve de

junio de 1999 con motivo de la reforma introducida a dicho precepto, expidió el Acuerdo Número 10/2000 del siete de septiembre del 2000, mediante el cual otorgó competencia a los Juzgados de Distrito o Tribunales Unitarios de Circuito sobre el recurso de revisión contra sentencias pronunciadas en la audiencia constitucional y a los Tribunales Colegiados de Circuito para conocer sobre la impugnación de una ley local, acuerdo que para mejor entendimiento me permito transcribir:

**ACUERDO NÚMERO 10/2000, DEL SIETE DE SEPTIEMBRE DE DOS MIL, DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, EN EL QUE SE DETERMINA COMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO PARA CONOCER DE LOS ASUNTOS EN QUE SE IMPUGNE UNA LEY LOCAL.**

**CONSIDERANDO:**

**PRIMERO.-** Que por decreto de fecha treinta de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro, publicado en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre del mismo año, se introdujeron diversas reformas constitucionales tendientes a consolidar a la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Tribunal Constitucional creándose, incluso, la acción de inconstitucionalidad y regulándose con mayor precisión la controversia constitucional;

**SEGUNDO. -** Que por acuerdo de veintiséis de junio de mil novecientos noventa y seis, publicado en el Diario Oficial de la Federación de tres de julio del mismo año, se introdujeron reformas en materia política ampliándose la acción de inconstitucionalidad a las leyes electorales, con la peculiaridad de que, por su especial naturaleza, los asuntos necesariamente deben resolverse dentro de plazos fatales;

**TERCERO.-** Que por decreto de nueve de junio de mil novecientos noventa y nueve, publicado en el Diario Oficial de la Federación de once de junio del mismo año, se reformó entre otros, el artículo 94 de la Constitución, en cuyo párrafo séptimo, se otorgó al Pleno de la Suprema Corte de Justicia la facultad para expedir acuerdos generales a fin de lograr una adecuada distribución entre las Salas de los asuntos que compete conocer a la Corte, así como remitir a los Tribunales Colegiados de Circuito, para mayor prontitud en el despacho de los asuntos, aquellos en los que hubiere establecido jurisprudencia o los que, conforme a los referidos acuerdos, la propia Corte determine para una mejor impartición de justicia;

**CUARTO.-** Que en la exposición de motivos del proyecto de decreto aludido en el considerando anterior se reafirmó el propósito de las reformas constitucionales mencionadas en el considerando primero de este acuerdo de que la Suprema Corte tuviera, con mayor plenitud, el carácter de Tribunal Constitucional. En efecto, en diversas partes de ese documento se manifestó que, con el objeto de fortalecer a la Suprema Corte en su carácter

Tribunal Constitucional, se sometía a la consideración del Poder Reformador de la Constitución la reforma del párrafo sexto del artículo 94 (que pasó ser séptimo) a fin de ampliar la facultad con que contaba el Pleno para expedir acuerdos generales y, con base en ello, aunque la Suprema Corte continuaría, en principio, conociendo de todos los recursos de revisión que se promuevan en contra de sentencias de los Jueces de Distrito en que se hubiera analizado la constitucionalidad de normas generales, la propia Corte podría dejar de conocer de aquellos casos en los cuales no sea necesaria la fijación de criterios trascendentes al orden jurídico nacional; y que era imprescindible permitirle como sucede en otras naciones concentrar todos sus esfuerzos en el conocimiento y resolución de los asuntos que comprendan un alto nivel de importancia y trascendencia;

QUINTO.—Que en el dictamen de las Comisiones Unidas de Puntos Constitucionales, de Justicia y de Estudios Legislativos de la Honorable Cámara de Senadores, en el que se propuso la aprobación de la iniciativa a que se ha hecho referencia, se recalcaron las motivaciones, expresándose sobre el particular que la iniciativa se encauzaba en el espíritu de la reforma del noventa y cuatro y, en consecuencia, nuevamente buscaba dar a la justicia en México la fortaleza y eficiencia que el país reclama; que entre las reformas que se proponía aprobar destacaba la de otorgar a la Suprema Corte la facultad de expedir acuerdos generales a fin de que algunos de los asuntos que son de su competencia pudieran ser resueltos por los Tribunales Colegiados de Circuito; que la propuesta se basaba en la consideración que era necesario permitirle dedicar sus energías a resoluciones que contribuyan de modo significativo a mejorar nuestros sistemas de impartición de justicia, y que la impresionante cantidad de resoluciones que debía de tomar impedía que éstas fueran oportunas; sobre todo aquellas cuya importancia y trascendencia ameritan la intervención del Máximo Órgano Jurisdiccional del país;

SEXTO.- Que la experiencia obtenida en el despacho de asuntos en el Pleno y en las Salas de la Suprema Corte, de febrero de mil novecientos noventa y cinco a la fecha en que entró en vigor el decreto mencionado en los tres considerandos precedentes, y a partir del veinticuatro de junio de mil novecientos noventa y nueve, fecha en la que entró en vigor el Acuerdo General Número 6/1999, en el que se determinó el envío de asuntos a los Tribunales Colegiados, a la actualidad, demuestra que por cuestiones técnicas y formales la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en detrimento de su función esencial que es concentrarse en asuntos de constitucionalidad de trascendencia e importancia, ha destinado parte significativa de su tiempo en ocuparse de cuestiones diferentes, lo que evidencia que no se ha logrado la deseable desconcentración de asuntos;

SÉPTIMO.- Que los asuntos en los que se impugnan leyes locales sólo excepcionalmente trascienden de manera significativa en el orden jurídico nacional y es evidente la conveniencia de que se resuelvan con la mayor cercanía a los justiciables, de manera pronta, completa, imparcial y gratuita, como manda el artículo 17 de la Constitución, por los Tribunales Colegiados de Circuito distribuidos en todo el territorio nacional;

**OCTAVO.-** Que en la actualidad, los Tribunales Colegiados de Circuito tienen sólida experiencia en la resolución de amparos que requieren el estudio de la constitucionalidad de leyes, pues de conformidad con lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y en términos del párrafo segundo de la fracción IV del artículo 166 de la Ley de Amparo, resuelven cotidianamente sobre tales aspectos cuando en las demandas de amparo directo se hacen valer conceptos de violación de constitucionalidad; asimismo, también tienen experiencia para resolver, en revisión, amparos promovidos contra normas generales, pues desde las reformas a la Ley de Amparo que entraron en vigor el quince de enero de mil novecientos ochenta y ocho, han tenido competencia para decidir sobre la constitucionalidad de reglamentos municipales autónomos, y a partir del veinticuatro de junio de mil novecientos noventa y nueve, en términos del Acuerdo General Número 6/1999 del Tribunal Pleno, conocen de la constitucionalidad de todos los reglamentos, sean federales o locales. A tan destacada experiencia de los Tribunales Colegiados de Circuito en materia de constitucionalidad, debe sumarse la de la Suprema Corte de Justicia que, en dicha materia, a través de los años, ha integrado una compilación abundante de criterios sobre temas de amparo contra leyes que, en su caso, pueden servirles de orientación;

**NOVENO.-** Que la determinación a que se refiere este acuerdo, de dar competencia a los Tribunales Colegiados de Circuito para resolver los amparos contra leyes locales de su circunscripción, no implica el rompimiento de la competencia de la Suprema Corte de Justicia sobre tales materias, pues cuando estime que alguno de esos asuntos, por sus características especiales, deba ser resuelto por ella, podrá ejercer su facultad de atracción y, en su caso, también estará en aptitud de conocer y resolver cuestiones relativas a ellos en vías de remisión de amparo directo y contradicción de tesis, de modo que a través de tales procedimientos el más Alto Tribunal continuará ejerciendo su labor de unificar la interpretación constitucional de las leyes;

**DÉCIMO.-** Que el Consejo de la Judicatura, Federal, en uso facultad que le otorga el párrafo quinto del artículo 94 de la Constitución incrementa constante y sustancialmente el número de los Tribunales Colegiados de Circuito para enfrentar de inmediato las cargas de trabajo que lo ameriten;

**UNDÉCIMO.-** Que la remisión de asuntos de la competencia a nana de la Suprema Corte a los Tribunales Colegiados de Circuito, Ç ha hecho en cumplimiento de los acuerdos generales del Pleno, demuestra por una parte, que se ha logrado parcialmente el desahogo pretendido y, por la otra, que la distribución entre los referidos tribunales solo ha incrementado mínimamente su trabajo, por el equilibrio en el reparto normalmente se ha producido, lo que ha significado que lo que era pesada, por exclusiva, de la Suprema Corte de Justicia, se puede resolver ágilmente por todos los Tribunales Colegiados de Circuito con cercanía a los justiciables.

En consecuencia, con fundamento en la disposición constitucional mencionada, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, expide el siguiente

#### ACUERDO:

ÚNICO.- Del recurso de revisión contra sentencias pronunciadas e la audiencia constitucional por los Jueces de Distrito o los Tribunales Unitarios nos de Circuito, si en la demanda de amparo se hubiere impugnado una ley local, conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito, a partir de la fecha en que entre en vigor este acuerdo, sin perjuicio de que la Suprema Corte d Justicia de la Nación ejerza su facultad de atracción para conocer y resolver los casos que por su interés y trascendencia así lo ameriten

En el trámite, resolución y control de tales asuntos deberá cumplir con lo dispuesto en el Acuerdo General Plenario Número 1/200.

#### TRANSITORIOS:

PRIMERO.- Este acuerdo entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

SEGUNDO.- Los recursos de revisión a que se refiere este acuerdo interpuestos antes de la entrada en vigor del propio acuerdo, serán resueltos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

TERCERO.- Comuníquese este acuerdo a los Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y a los Juzgados de Distrito.

CUARTO.- Publíquese este acuerdo en el Diario Oficial de la Federación y en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

LICENCIADO JOSÉ JAVIER AGUILAR DOMÍNGUEZ, SECRETARIO GENERAL; DE ACUERDOS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION,

## CERTIFICA:

Que este Acuerdo Número 10/2000, en el que se determina competencia de los Tribunales Colegiados de Circuito para conocer de los asuntos en que se impugne una ley local, fue emitido por el Tribunal Pleno en sesión privada celebrada el siete de septiembre de dos mil, por mayoría de diez votos de los señores Ministros presidente Genaro David Góngora Pimentel, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juvenino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Juan N. Silva Meza. El señor Ministro José Vicente Aguinaco Alemán votó en contra.—México, Distrito Federal, ocho de septiembre de dos mil (D.O.F. DE 20 DE SEPTIEMBRE DE 2000).

Instrumento de delegación de facultades el anterior que de su ejercicio, el H. Segundo Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo en revisión del toca R.A. 2392/2000 en sesión del 26 de noviembre del 2001, y reiterando igual criterio a través del toca R.A. 2695/2001 sesionado el 24 de mayo de 2002, tuvo a bien revocar las sentencias recurridas y declarar la inconstitucionalidad de la fracción II del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, al considerarlo violatorio de los principios de proporcionalidad y equidad tributarios, consagrados en el artículo 31 fracción IV de la Constitución, aún cuando el H. Pleno de la Suprema Corte, estableció al respecto los criterios jurisprudenciales que también se citan a continuación :

“PREDIAL. EL ARTICULO 149, FRACCION II, DEL CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD AL FIJAR EL IMPUESTO CON BASE EN EL VALOR CATASTRAL DEL INMUEBLE DETERMINADO, RESPECTO DE LOS QUE OTORGAN EL USO O GOCE TEMPORAL, CONFORME A LAS CONTRAPRESTACIONES QUE OB TIENEN.— Establece el precepto legal mencionado., que cuando los contribuyentes del impuesto predial otorguen el uso o goce, temporal de un inmueble, deberán calcular el impuesto con base en el valor catastral más alto que resulte entre el determinado conforme a la fracción I de ese precepto y el que se determine de acuerdo con el total de las contraprestaciones que se obtengan por dicho uso o goce temporal. Lo anterior no resulta desproporcional ni inequitativo, pues si el impuesto predial grava la propiedad o posesión del suelo o de éste y de las construcciones adheridas a él, al obligarse a deter minar el valor catastral del Inmueble sobre el que debe calcularse el impuesto, con base en las contraprestaciones que correspondan por su uso o goce temporal, se atiende a la capacidad contributiva de los contribuyentes en razón de la naturaleza real de este tributo, en virtud que el valor del inmueble se determina atendiendo a las características a que se refiere la fracción I del precepto y también, de un modo más preciso, de acuerdo con las contraprestaciones mencionadas, pues, lógicamente, al pactarse éstas en un momento determinado se atiende al valor que se le otorga al inmueble, y la naturaleza del impuesto predial es que su determinación se haga en razón del valor real. Por lo que se refiere al principio de equidad,

también es respetado por el impuesto en cuestión, pues al considerar el legislador que inmuebles idénticos y en lugar similar no tienen el mismo valor para el que los arrienda y para el que los un trato igual a los iguales y, desigual a los desiguales pues por una parte, todos los sujetos pasivos del tributo que poseen o son propietarios de bienes inmuebles que no se otorguen en arrendamiento, determinarán la base por el mismo procedimiento establecido en la ley o bien de conformidad con los valores unitarios determinados por la Asamblea de Representantes del Distrito Federal, y por otra, todos los poseedores o propietarios de bienes inmuebles dados en arrendamiento, determinarán la base de conformidad con el procedimiento a que se refiere la fracción II del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal, recibiendo así un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, y variando únicamente en el monto del entero de acuerdo con la capacidad contributiva de cada contribuyente.

P./J.61/96

Amparo en revisión 1666/95.- Multiva México, S.A. de C.V. 6 de junio de 1996.- Mayoría de diez votos.- Ponente: Juventino V. Castro y Castro.- Secretario: Martín Angel Rubio Padilla.

Amparo en revisión 1668/95.- Inmobiliaria Lasago, S.A. de C.V.- 6 de Junio de 1996.- Mayoría de diez votos.- Ponente: Mariano Azuela Gúltrón.- Secretaria Mercedes Rodarte Magdaleno.

Amparo en revisión 1700/95.- Imref, S.A. de C. V.- 6 de junio de 1996.- Mayoría de diez votos.- Ponente: Juan N. Silva Meza- Secretario ; Juan Ramírez. Díaz.

Amparo en revisión 1861/95 - Plantas Industriales S A - 6 de junio de 1996.- Mayoría de diez votos.- Ponente: Juan N. Silva Meza.- Secretario: José Guadalupe Tafoya Hernández.

Amparo en revisión 222/96.- Inmobiliaria y Distribuidora del Centro, S.A. de CV.- 6 de junio de 1996.- Mayoría de diez votos.- Ponente: Juventino V. Castro y Castro.- Secretario Hilario Sánchez Cortés.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el quince de octubre en curso, aprobó, con el número 61/ la tesis de jurisprudencia que antecede.- México, Distrito Federal, a quince de octubre de mil novecientos noventa y seis."

**"IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV. CONSTITUCIONAL.—**De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio, de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

P.J. 24/2000

Amparo directo en revisión 682/91.- Matsushita Industrial de Baja California, S.A. de C.V.- 14 de agosto de 1995.- Unanimidad de diez votos en relación con el criterio contenido en esta tesis.- Ausente: Juventino y. Castro y Castro.- Ponente: Juan Díaz Romero.- Secretario: Jacinto Figueroa Salmorán.

Amparo directo en revisión 1994/98.- Universal Lumber, S.A. de C.V.- 10 de mayo de 1999.- Unanimidad de diez votos.- Ausente: José Vicente Aguinaco Ale. mán.- Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretario: Ernesto Martínez Andreu.

Amparo directo en revisión 3029/98.- Universal Lumber, S.A. de C.V.- 10 de mayo de 1999.- Unanimidad de diez votos.- Ausente: José Vicente Aguinaco Ale. mán.- Ponente: Juan N. Silva Meza.- Secretario: Alejandro Villagómez Gordillo.

Amparo directo en revisión 324/99.- Universal Lumber, S.A. de C.V.- 10 de junio de 1999.- Unanimidad de diez votos.- Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo.- Ponente: Juan Díaz Romero.- Secretario: José Luis González.

Amparo directo en revisión 1766/98.- WMC y Asociados, S.A de C.V.- 4 de noviembre de 1999.- Unanimidad de ocho votos.- Ausentes: Presidente Genaro David Góngora Pimentel, Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza.- Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán.- Secretario: Miguel Moreno Camacho

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veintinueve de febrero en curso, aprobó, con el número 24/2000, la tesis jurisprudencial que antecede.- México, Distrito Federal, a veintinueve de febrero de dos mil.

Nota: La ejecutoria relativa al amparo directo en revisión 682/91, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, diciembre de 1995, página 209."

"CONTRIBUCIONES. LOS FINES EXTRAFISCALES NO PUEDEN JUSTIFICAR LA VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.—La existencia de un fin extrafiscal, entendido éste como un objetivo distinto al recaudatorio que se pretende alcanzar con el establecimiento de una determinada contribución no puede convertirse en un elemento aislado que justifique la violación a los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad y destino al gasto público consagrados por el artículo 31, fracción IV de la Ley Fundamental. Los fines extrafiscales son exclusivamente otros elementos que debe analizar el órgano de control para determinar la constitucionalidad o no de un determinado precepto.

P. CIV/99

Amparo en revisión 95/98.-Laura Paulina Bátiz Morfin.-15 de noviembre de 1999.-Mayoría de diez votos-Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.-Ponente: Mariano Azuela Güitrón.-Secretario: Ariel Alberto Rojas Caballero.

Amparo directo en revisión 1092/99.-Guillermo Garza Morales.-15 de noviembre de 1999.-Mayoría de diez votos-Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.-Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo.-Secretaria: Guadalupe M. Ortiz Blanco.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dieciséis de noviembre en curso, aprobó, con el número CIV/1999, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial.—México, Distrito Federal, a dieciséis de noviembre de mil novecientos noventa y nueve."

Por último y ante la firmeza de la evidencia comprendida por las dos resoluciones dictadas en los amparos en revisión por el II. Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que muestra la objetividad en la aplicación del Sistema General de Competencia Originaria prevista por el artículo 107 de la Ley Suprema, en vista que del análisis de los razonamientos y consideraciones expuestas se actualizan los criterios vigentes sustentados por el Pleno de la Corte, que desde luego es resultado de un exhaustivo análisis y estudio del Tribunal Colegiado del conocimiento que impidió la aplicación cómoda de un criterio jurisprudencial, que se encuentra incompatible con las normas fundamentales y los actuales criterios que sostiene nuestro máximo Tribunal, por lo que se amplía y se fortalece la posibilidad jurídica para considerar la procedencia de la modificación del criterio objeto de comentario.

## CONCLUSIONES

En mi opinión, el recurso de revocación es apto para combatir las resoluciones administrativas señaladas precisamente en el Código Fiscal de la Federación y no cualquier otra clase, de modo que los argumentos de derecho que para ese efecto se espongan tienen que poseer esas características, así como las pruebas que se ofrezcan y rindan.

Es decir, es un recurso idóneo para impugnar resoluciones en cuanto a que el fondo de las mismas sea ilegal, más exclusivamente debe agotarse en tales condiciones, pues si la cuestión que se va a controvertir en el recurso, no tiene esas características, el medio de defensa puede ser otro recurso legalmente establecido, o en su defecto el juicio de nulidad.

A su vez, en cuanto al recurso sobre actos relacionados con el procedimiento administrativo de ejecución, por lo que se refiere a lo dispuesto en las fracciones I y II del artículo 117 Código Fiscal, me parece que la estructura es defectuosa, pues es absurdo que para hacer valer la improcedencia de una ejecución como por ejemplo, en el evento de pago del crédito fiscal, tenga que esperarse el contribuyente hasta que surja el requerimiento de pago, para oponerse a dicha ejecución, cuando que sí el pago es indubitable. "no tiene por que el contribuyente tener que hacer valer un recurso ni mucho menos esperar que se inicie ejecución en su contra, pues bastaría con inmediatamente acreditar el pago del crédito exigido, para no sólo cancelar el procedimiento de ejecución, sino también la resolución en donde se haya determinado el mismo crédito". Otro tanto podría decirse de los casos en que la extinción de los créditos fiscales haya sido consecuencia previa de compensación, condonación o cancelación del crédito fiscal, cuya exigibilidad se pretenda a través del procedimiento de ejecución.

Las consideraciones anteriores, son parcialmente aplicables a los casos en que se trate de definir que el monto del crédito fiscal es inferior al exigido, de acuerdo a la fracción I del precepto anterior pues acreditándose inmediatamente que existe un documento determinante que demuestre que el monto del crédito sea inferior al exigido, no veo la razón, como ya lo mencioné en el capítulo correspondiente, por la que el contribuyente tenga que agotar un recurso ni esperar a que se inicie el procedimiento de ejecución en su contra, pues es obvio que si se comprueba que el crédito exigido tiene un monto inferior, debe despacharse la ejecución sólo por el resultado diferencial.

Es definitivo que si el contribuyente afirma que el monto del crédito es inferior al exigido, automáticamente, está reconociendo la legitimidad y validez de la diferencia del crédito, razón por la que una vez más no veo el motivo real que justifique la necesidad de agotar un recurso, ante casos tan claros como los anteriormente mencionados.

Por lo que se refiere al artículo 121 de nuestro Código Fiscal, se señala a su vez que "El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad 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..."

"Si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo a que se refiere este artículo, se suspenderá hasta un año si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión".

Es criticable el supuesto que contempla la ley, pues conforme al texto legal, el fallecimiento del perjudicado debe ocurrir "durante el plazo" para interponer el juicio, o sea una vez iniciado el término, y no se admite la hipótesis de que el fallecimiento ocurra antes de la notificación de la resolución que se va a impugnar, situación que es muy posible y que el legislador olvidó.

Al respecto, en mi opinión debe reformarse la ley en este aspecto para regular que en caso del fallecimiento del perjudicado antes de que se notifique la resolución impugnada, el recurso podrá promoverse hasta que se designe albacea o representante legal de la sucesión.

Igualmente, debe observarse que la ley habla de suspensión del término, lo que indica que el cómputo del plazo para interponer el recurso se cuenta tomando en consideración el tiempo transcurrido desde el inicio del plazo, hasta el fallecimiento del perjudicado y se completa con el tiempo que transcurra desde la designación de albacea, hasta el vencimiento del plazo.

Así las cosas, cabe señalar que si conforme al artículo 121 del Código Fiscal los recursos administrativos deben hacerse valer dentro de los 45 días siguientes a aquél en que surte efectos la notificación del acto o resolución que se vaya a recurrir, esta regla por disposición del propio precepto, se remite a la aplicación de los supuestos del artículo 129 en relación con el 127 cuando se trata del Recurso Administrativo sobre las notificaciones.

En efecto, si la notificación es indebida por practicarse con persona distinta del interesado o de su representante legal, o bien de la persona autorizada para oír notificaciones, "es imposible desde cualquier punto de vista que se obligue al interesado a manifestar el desconocimiento del acto, recurriendo una notificación por el sólo hecho de no conocerlo", ante la autoridad competente para notificar dicho acto, conforme a lo dispuesto por la fracción II del artículo 129 invocado, de manera que en mi opinión se trata de un supuesto de norma previsto en el Código Fiscal Federal que antes de proteger la garantía de legalidad, establece una obligación para la interposición de un medio de defensa no obstante que el

Recurso Administrativo por su propia naturaleza consigna un derecho, supuesto que se considera como una disposición encontrada en nuestro Código Fiscal de la Federación.

Los supuestos anteriores, son provocados en virtud de que con motivo de la emisión de la notificación contraria a la disposiciones, a este acto se le da el tratamiento de recurso, cuando sería mucho más práctico y objetivo tratarlo como simple incidente del procedimiento, tal y como lo hizo nuestro antiguo Código Fiscal.

Con base en los razonamientos expuestos, me permito sostener que el recurso sobre estos actos no debe regirse en cuanto a su plazo de interposición por la norma que establece los 45 días hábiles, pues ello provoca por las consideraciones antes esgrimidas que se trate injustamente y en algunos casos de manera arbitraria a los contribuyentes.

En este orden, considero que debe modificarse la norma legal que regula el recurso para disponer que en este caso, puede interponerse en cualquier tiempo a menos que el afectado no pueda manifestar que no conoció la notificación si de las constancias del procedimiento respectivo se desprende que indudablemente la conoció por haber actuado conforme a ella, o cuando por cualquier otro signo inequívoco, se llegue a concluir que sí se conoció dicha notificación.

Por otra parte y con independencia de las consideraciones y razonamientos formulados con anterioridad, se puede concluir que la opción prevista por el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación, en correlación con el plazo de cinco meses establecido en el artículo 144 del propio Código, para la garantía del interés fiscal por el sólo hecho de ejercer la opción para la interposición del Recurso Administrativo de Revocación ante la propia Autoridad Administrativa en lugar del juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, confirma en mi opinión la ausencia del cumplimiento del principio de Equidad consagrado en los artículos 13 y 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, al configurarse un trato desigual para los iguales.

Es indudable y no sujeto a discusión que la ley no establece un límite determinado de personas, ya que ésta contempla de manera general a todos aquellos contribuyentes que fueron objeto de la determinación de un crédito fiscal por parte de la autoridad fiscalizadora y que previo al ejercicio del derecho para interponer alguno de los dos medios de defensa se encuentran en igualdad de circunstancias, sin embargo, esos mismos elementos sin razón alguna no son valorados al promover, como una opción, el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal Federal, en virtud de que los contribuyentes deben garantizar el interés fiscal a partir del vencimiento del plazo de cuarenta y cinco días, en razón del ejercicio del derecho comprendido por la opción de que se trata, no obstante que la misma es aplicable para ambos medios de defensa, por lo que es cuestionable que una igual situación jurídica que participa del mismo origen como vínculo en ambos medios de defensa, produzca un trato desigual en perjuicio de los particulares, al intentar la alternativa legal consignada en el artículo 125 y

por pretender la igualdad jurídica como un derecho a recibir el mismo trato, ante otros contribuyentes que su situación implica igualdad de circunstancias.

Ante las bondades que ofrece como medio de defensa el recurso de revocación, se considera como indispensable la reorientación de la Ley adjetiva para considerar un trato igual a los iguales en materia de la garantía del interés fiscal conforme a los términos que se proponen en el renglón central del presente trabajo, para mantener con vigencia y armonía los supuestos de norma, con la intención de fortalecer la confianza de los contribuyentes, así como para alentar la interposición indistinta de ambos medios de defensa, al significar como imperativo fundamental el respeto de los Principios Constitucionales de Equidad y de Seguridad Jurídica.

Finalmente y no obstante la obligatoriedad de la jurisprudencia es importante precisar que conforme a lo dispuesto por el artículo 197 de la Ley de Amparo y con motivo de un solo caso concreto, la jurisprudencia establecida por la Suprema Corte de Justicia puede modificarse, es decir, que no se requieren las cinco ejecutorias a que se refieren los artículos 192 y 194 de la propia ley, por lo que se estima que del estudio de una sola de las ejecutorias dictadas por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa o por los Tribunales Judiciales Federales, que sostengan y acrediten los extremos de la violación a la garantía individual de igualdad protegida por los artículos 13 y 31 fracción IV de la Ley Suprema, no es imposible alcanzar la modificación de la jurisprudencia por parte del H. Pleno de la Suprema Corte, esto es, no es remoto esperar y por ello viable que al promoverse de manera reiterada y contundente, se llegue a considerar la procedencia de la modificación del criterio establecido por la jurisprudencia del H. Pleno de la Suprema Corte, tomando en cuenta que ya existen precedentes de que en algunos otros casos se ha logrado variar al exponer los razonamientos lógico jurídicos que sustenten a plenitud la aplicación del enfoque que con ellos se pretende.

## BIBLIOGRAFIA

Comentarios sobre el Nuevo Código Fiscal Publicaciones de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal.-1967.

Bielsa R.-"Cuestiones de Jurisdicción".Editorial Depalma. Buenos Aires, Argentina.1982

Margain Manatou Emilio, "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano". Editorial Porrúa.- 2000

Gutiérrez F.Raúl, "El Recurso por Exceso de Poder". Editorial Porrúa. 1985.

Nava Negrete Alfonso, "Derecho Procesal Administrativo".- Editorial Porrúa.-1959.

Código Fiscal de la Federación.-1983.

Ley de Amparo.

Código Fiscal de la Federación.-1966.

Proyecto de Ley Tributaria Española.

Revista del Tribunal Fiscal de octubre de 1984.

Gordillo A. A. , "El Recurso Administrativo". Editorial .1987.

Revisión No.940179, Sesión 9 de noviembre 1981.

Fix Zamudio Héctor, Aportación a la Obra "Estudios del Derecho Público Contemporáneo".Homenaje a Gabino Fraga, Editorial Fondo de Cultura Económica U.N.A.M. 1972.

Amparo Directo 1110/81, visible en el Informe rendido a la - Suprema Corte de Justicia de la Nación, por su Presidente al terminar el año de 1982, tercera parte.

Circular No.6, en materia de Permisos de Importación y Exportación.

Manual para la Defensa de los Contribuyentes, Dofiscal 1982.

De la Garza Sergio Francisco, "Derecho Financiero Mexicano". Editorial Porrúa 2001.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Tesis de jurisprudencia.- El Tribunal Pleno en sesión privada celebrada el dieciséis de octubre en curso, aprobó con el número 30/1995 (9ª.) la tesis de jurisprudencia.-México, Distrito Federal, a dieciséis de octubre de mil novecientos noventa y cinco.

Tesis de jurisprudencia.-El Tribunal Pleno, en sesión privada celebrada el diecisiete de noviembre en curso, aprobó, con el número CLXXIX/1997, la tesis aislada y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial.-México, Distrito Federal, a diecisiete de noviembre de mil novecientos noventa y siete.

Tesis de Jurisprudencia 42/97, aprobada el 2 de junio de 1997, visible en el Semanario Judicial de la Federación junio de 1977, Pleno y Salas, pág. 43.

Burgoa Orihuela Ignacio, "Las Garantías Individuales". Editorial Porrúa. 1999.

Burgoa Orihuela Ignacio, "El juicio de Amparo". Editorial Porrúa. 1997.

Tesis de Jurisprudencia.- El Tribunal Pleno, aprobó con el número XXXI/92 visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo IX de enero de 1992, página 35.

Tesis de Jurisprudencia.- El Tribunal Pleno, aprobó con el número XXX/92 visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo IX de Enero de 1992, página 43.

Acuerdo Número 10/2000, del siete de Septiembre de dos mil, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el que se determina competencia de los Tribunales Colegiados de Circuito para conocer los asuntos en que se impugne una Ley local.

Tesis de Jurisprudencia.- El Tribunal Pleno, en sesión privada de 15 de octubre de 1996, aprobó con el número 61/1996, la tesis que antecede.- México, Distrito Federal.

Tesis de Jurisprudencia.- El Tribunal Pleno, en sesión privada de 29 de febrero de 2000, aprobó con el número 24/2000, la tesis que antecede.- México, Distrito Federal.

Tesis de Jurisprudencia.- El Tribunal Pleno, en sesión privada de 16 de noviembre de 1999, aprobó con el número CIV/1999, la tesis aislada que antecede, y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial.- México, Distrito Federal.